

DES ORDONNATEURS

ET

DES COMPTABLES

ET DE LEURS RAPPORTS

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Soutenue publiquement à la Faculté de droit de Caen, le samedi 10 mai à 2 heures.

PAR

L. BOULARD

Président : M. EDMOND VILLEY, professeur.

*Assesseurs : { MM. LE FUR, professeur.
RENÉ WORMS, agrégé.*

PARIS

V. GIARD & E. BRIÈRE

LIBRAIRES-ÉDITEURS

16, rue Soufflot, 16

1902

THÈSE
POUR
LE DOCTORAT

UNIVERSITÉ DE CAEN. — FACULTÉ DE DROIT

Année scolaire 1901-1902

DOYEN :

M. EDMOND VILLEY (*, I, 1), correspondant de l'Institut, membre du Conseil supérieur de l'Instruction publique.

PROFESSEURS :

MM. DANJON (I, 1), assesseur du doyen, professeur de *Droit commercial* chargé du cours de *Droit maritime*.

EDMOND VILLEY (*, I, 1), professeur d'*Economie politique*, chargé des cours de *Droit constitutionnel comparé* et de *Législation financière*.

LAISNE DES HAYES (*, A, 1), professeur de *Droit romain*, chargé d'un cours de *Droit civil*.

GUILLOUARD (*, I, 1, C, 1, G. O. 1, C. I. C. 1, O. 1, L. 1), professeur de *Droit civil*.

LEBRET (I, 1), professeur de *Droit civil*, député du Calvados, ancien Ministre de la justice.

CABOUAT (I, 1), professeur de *Droit international public et privé* et de *Législation industrielle*.

BIVILLE (A, 1), professeur de *Procédure civile* et chargé d'un cours de *Droit administratif*.

DEBRAY, professeur de *Droit romain*, chargé des cours de *Pandectes* et d'*Histoire du droit français*.

LE FUR, professeur de *Droit administratif* et chargé du cours d'*Éléments du Droit constitutionnel*.

AGRÉGÉS :

MM. RENÉ WORMS (I, 1, 1, C, 1), chargé des cours d'*Économie politique* et d'*Histoire des Doctrines économiques*.

ASTOUL, chargé d'un cours de *Droit romain* et du cours sur la *Coutume de Normandie*.

DEGOIS, chargé du cours de *Droit criminel* et du cours de *Droit civil approfondi et comparé*.

PILON, chargé d'un cours de *Droit civil*.

GÉNESTAL DU CHAUMEIL, chargé des cours d'*Histoire générale du Droit français* et d'*Histoire du Droit public français*.

SECRÉTAIRE :

M. GILLET (I, 1), secrétaire de l'Université de Caen.

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

DES ORDONNATEURS

ET

DES COMPTABLES

ET DE LEURS RAPPORTS

THÈSE POUR LE DOCTORAT

Soutenue publiquement à la Faculté de droit de Caen, le samedi 10 mai à 2 heures.

PAR

L. BOULARD

Président : M. EDMOND VILLEY, professeur.

*Assesseurs : { MM. LE FUR, professeur.
RENÉ WORMS, agrégé.*



PARIS

V. GIARD & E. BRIÈRE

LIBRAIRES-ÉDITEURS

16, rue Soufflot, 16

1902



Digitized by the Internet Archive
in 2026

BIBLIOGRAPHIE

- Aubry et Rau.** — Cours de droit civil, 5^e édit., Paris, Marchal et Billard, 1897.
- Belot.** — Table alphabétique, analytique et raisonnée des circulaires de la direction générale de la comptabilité publique sur le service et la comptabilité des trésoriers généraux, des receveurs particuliers, des percepteurs, etc. 2 vol., Paris, sans date.
- Besson (Emmanuel).** — Le contrôle des budgets en France et à l'étranger, 2^e édit., Paris, Chevalier-Marescq, 1901.
- Block.** — Dictionnaire de l'administration française, 4^e édit., Paris, Berger-Levrault, 1898, et supplément.
- Boucard et Jèze.** — Eléments de la science des finances et de la législation financière française, 2^e édit., Paris, Giard et Brière, 1902.
- Bourdais des Touches (le).** — Régime financier des colonies, Paris, Rousseau, 1898.
- Boys (du).** — Etude sur les privilèges et hypothèques accordés à l'Etat, aux communes, et aux établissements publics, sur les biens de leurs comptables, Paris, 1883.
- Caillaux, Touchard et Privat-Deschanel.** — Des impôts en France, Paris, Chevalier-Marescq, 1896.
- Colmet-Daage.** — De la comptabilité législative, Paris, 1898

- Cros-Mayrevielle.** — Traité de l'administration hospitalière, Paris, Dupont, 1886.
- Dalloz.** — Recueil périodique de jurisprudence et de législation. Répertoire méthodique et alphabétique de législation, de doctrine et de jurisprudence.
- Dayrem.** — Notes pratiques concernant l'exécution de l'instruction n° 2721, et certaines parties du service des directeurs, des employés supérieurs, et des receveurs de l'enregistrement, des domaines et du timbre, Paris, 1892.
- Delafournière.** — Des attributions de la Cour des comptes en ce qui concerne le contrôle du budget de l'Etat, Paris, Rousseau, 1891.
- Dislère (Paul).** — Traité de la législation coloniale, Paris, Dupont, 1886.
- Duchêne.** — Du régime législatif des colonies, Paris, 1893.
- Ducrocq.** — Cours de droit administratif, 6 vol., 7^e édit., 1897-98.
- Esmein.** — Cours élémentaire d'histoire du droit français, Paris, Larose, 1892.
- Esmein.** — Eléments de droit constitutionnel, Paris, Larose, 1896.
- Fabre.** — Etude comparative sur les comptabilités matières de la guerre et de la marine, Paris, Berger-Levrault, 1882.
- Garnier.** — Répertoire général de l'enregistrement, 6^e édit., Paris, Delamotte, 1878.
- Géraud.** — Dictionnaire de comptabilité, manutention, procédure à l'usage des agents de l'enregistrement des domaines, du timbre, et des conservateurs des hypothèques, 3^e édit.
- Grande Encyclopédie.** — Paris, Lamirault.
- Hauriou (Maurice).** — Précis de droit administratif et de droit public général, 4^e édit., 1901.
- Hec.** — Traité théorique et pratique du service des directions départementales des postes et télégraphes, Paris, 1895.

- Hyart.** — Dictionnaire de la comptabilité des douanes, Nice, 1890.
- Isambert.** — Recueil général des anciennes lois françaises, Paris, Plon frères.
- Josat.** — Le ministère des finances, son fonctionnement, Paris, Berger-Levrault, 1882.
- Laferrière.** — Traité de la juridiction administrative et des recours contentieux, 2 vol., 2^e édit., 1896.
- Lanjalley et Renaux.** — Recueil des modifications au décret du 31 mai 1862. Paris, Berger-Levrault, 1887.
- Leroy-Beaulieu (Paul).** — Traité de la science des finances, 2 vol., Paris, Guillaumin, 1899.
- Marcé (Victor).** — Les comptabilités occultes, Paris, Levé, 1887.
- Marques di Braga.** — Traité des obligations et de la responsabilité des comptables publics, Paris, Dupont, 1890.
- Marcillac (de).** — La caisse centrale du trésor public, Paris, 1890.
- Pallain.** — Les douanes françaises, Paris, Dupont, 1896.
- Plouvier.** — Des cautionnements en matière administrative, Paris, Rousseau, 1899.
- Quesnot.** — De la comptabilité des fabriques, Paris, 1893.
- Remyon.** — Le recouvrement et contentieux du recouvrement des contributions indirectes, Paris, Giard et Brière 1898.
- Revue d'économie politique.**
- Say.** — Dictionnaire des finances, Paris, Berger-Levrault, 1894 et supplément.
- Say et Chailley.** — Nouveau dictionnaire d'économie politique, Paris, Guillaumin, 1894 et supplément.
- Stourm.** — Cours de finances. Le budget, 4^e édit., Paris, Guillaumin, 1900.
- Stourm.** — Les finances de l'Ancien régime et de la Révolution, 2 vol., Paris, 1885.
- Swarte (de).** — Des comptabilités occultes, Paris, 1884-93.

Trescaze. — Dictionnaire général des contributions indirectes,
Poitiers, Oudin, 1884.

Vuitry. — Etude sur le régime financier de la France, avant la
Révolution, Paris, Guillaumin, 1878.

INTRODUCTION

L'Etat, pour défendre sa souveraineté, et assurer les services d'intérêt général, qui sont de l'essence même de toute organisation sociale, est tenu de se ménager d'importantes disponibilités financières, en vue de faire face aux dépenses si considérables et si diverses qu'entraîne avec elle cette organisation. A la différence des particuliers qui, d'après leurs revenus, taxent le chiffre de leurs dépenses, l'Etat, et c'est sa raison d'être, se basera sur les dépenses qu'il doit faire pour ensuite arrêter le chiffre des recettes correspondantes. Avec les nécessités de la civilisation moderne, et aussi grâce à la théorie qui fait de l'Etat le banquier universel, en lui demandant d'intervenir, soit directement, soit par voie de subvention, dans nombre de services où son intervention se justifie assez mal, le chiffre des dépenses publiques s'est constamment accru depuis un quart de siècle.

Par quels moyens financiers l'Etat va-t-il pouvoir satisfaire à toutes ces dépenses ? Ces moyens sont au

nombre de trois principaux : l'impôt, le produit des domaines, et, en cas d'insuffisance des ressources ordinaires, l'emprunt.

Au début de la monarchie française, les rois pouvaient subvenir à leurs besoins personnels, et aux dépenses de l'administration peu compliquée qu'ils avaient organisée, grâce aux seuls revenus des domaines de la couronne. Dans ces conditions, les budgets — si l'on peut appliquer cette désignation encore récente à ces rudimentaires états de produit — étaient relativement d'une faible étendue. Bientôt les charges de la couronne augmentent ; une armée permanente est créée ; des services nouveaux sont institués, et les revenus ordinaires du domaine ne suffisent plus. Le monarque se voit alors contraint d'avoir recours aux aides, qui, de temporaires au début, et restreintes à un certain nombre de cas bien déterminés, devinrent au bout de peu de temps, par l'usage, et par un artifice des jurisconsultes, régulières et permanentes. Ce fut l'origine de ces impôts si variés et si dissemblables dans la charge qu'ils imposaient aux contribuables, qui se maintinrent jusqu'à la Révolution.

La Révolution abolit ce système d'impôts surannés et injustes et posa, en matières d'impôts, le grand principe qui nous gouverne encore aujourd'hui, et qui est écrit dans l'article 14 de la déclaration des Droits de l'homme et du citoyen du 26 août 1789 : « Les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes, ou

par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ».

En conséquence, sous notre régime parlementaire, c'est aux Chambres qu'il appartient de voter, chaque année, le budget, et de fixer la contribution obligatoire demandée aux citoyens pour subvenir aux dépenses de l'Etat.

A côté de l'Etat, il existe d'autres divisions administratives dotées comme lui de la personnalité civile, et ayant un budget : nous voulons parler du département et de la commune. Dans chacune de ces circonscriptions administratives, il existe une assemblée délibérante spéciale qui, sous le contrôle de l'autorité supérieure, arrêtera le chiffre des recettes et des dépenses.

L'importance politique du budget, que l'on considère l'Etat ou les autres personnes morales, n'échappera à personne. Quant à ses conséquences économiques, elles sont également fort considérables, et nous ne pouvons mieux faire ici, que de citer ces quelques lignes empruntées au beau livre de M. Emmanuel Besson sur le « Contrôle des budgets » : « Affirmer
« que la puissance matérielle des Etats, leur expansion économique, leur essor vers le progrès, ne se
« développent librement que sous l'influence d'une
« forte organisation financière, c'est énoncer une vérité
« d'évidence. De nos jours, surtout, à une époque où

« le régime de la paix armée et la fièvre des grandes
« entreprises coloniales prélèvent sur l'ensemble des
« fortunes privées une rançon effrayante, la stabilité
« des finances publiques est plus qu'un élément de
« succès, c'est une question vitale entre toutes. »
L'Etat ne doit donc pas trop demander à l'impôt sous
peine de ralentir la production nationale et de compro-
mettre gravement l'essor industriel du pays.

Il ne suffirait pas encore que le budget soit établi
avec économie, sincère dans ses évaluations, voté à
temps par le Parlement ou les autres conseils délibé-
rants qui veillent aux intérêts de l'Etat ou des autres
unités administratives, il faut encore pourvoir à l'exé-
cution fidèle de ce budget. Ici entrent en scène des
personnages nouveaux : l'ordonnateur et le comp-
table. Le corps délibérant a bien indiqué, en bloc, un
certain nombre de crédits afférents à des services spé-
ciaux, mais pour chaque grande catégorie de dépenses,
il est nécessaire qu'il y ait un fonctionnaire respon-
sable chargé de s'assurer des besoins du service, d'en-
gager les dépenses, de vérifier les titres des créan-
ciers de l'Etat, du département ou de la commune et
de leur délivrer, si leurs droits sont reconnus, une
ordonnance, ou un mandat de paiement, qui leur ser-
vira à se faire payer. C'est là le rôle des ordonnateurs ;
mais, la loi a sagement prévu en ne confiant pas au
même agent l'engagement des dépenses, et le paie-
ment de ces mêmes dépenses. A côté des ordonnateurs,

qui n'ont pas la disposition matérielle des deniers publics, la loi a donc mis des fonctionnaires absolument distincts : les comptables. Ce seront eux qui, d'après les indications de l'ordonnateur, seront chargés de recouvrer toutes les recettes prévues et rien que celles-là, sous peine de concussion, et d'acquitter les dépenses constatées par les ordonnances de paiement délivrées par l'ordonnateur.

Bien que la loi ait nettement séparé les attributions des ordonnateurs de celles des comptables, ils ont, forcément, et par suite du fonctionnement même des services, de nombreux rapports. Nous verrons, au cours de cette étude, la surveillance incessante exercée par l'ordonnateur sur la caisse et les écritures du comptable, les réquisitions de payer qu'il peut parfois lui adresser, et aussi le contrôle indirect qui s'exerce sur les opérations de l'ordonnateur par la vérification des pièces que le comptable a produites à l'appui de sa propre comptabilité.

Il est donc indispensable, dans un système de comptabilité publique bien ordonné, de définir exactement les pouvoirs et les attributions de ces deux sortes d'agents, d'en tracer les limites, d'astreindre ces agents à des écritures bien déterminées, et enfin de les soumettre, tant au cours de la fonction, qu'à la fin de celle-ci, à un contrôle efficace. L'intérêt de tous les citoyens, et des contribuables en particulier, est, en effet, que l'initiative de l'ordonnateur se trouve res-

treinte par les règlements, et que le ministre, par exemple, ne puisse dépasser les crédits qui lui sont alloués par le Parlement, et, par des dépenses inconsiderément engagées, n'augmente les charges du budget à venir, augmentation qui se traduira forcément par une surtaxe l'année suivante. D'autre part, il est aussi très important que le comptable ne recouvre pas plus que les différentes lois rappelées dans le projet de loi de finances ne l'y autorisent, ou ne puisse, par un simple caprice, retarder le paiement d'un créancier dûment reconnu. En un mot, le contribuable doit être protégé par la loi, et contre l'ordonnateur, et contre le comptable.

C'est en vue d'assurer la gestion exacte et fidèle des finances de l'État, que le contrôle a été créé, aussi bien pour les ordonnateurs que pour les comptables. Malheureusement, dans l'état actuel de notre législation, comme nous le constaterons par la suite, le contrôle des ordonnateurs principaux, ceux de l'État, est encore très insuffisant, et ne donne pas à la nation les mêmes garanties que le contrôle des comptables.

Malgré cela, la législation des finances françaises est encore une des meilleures du continent. Elle gagnerait peut-être à se rapprocher de la belle simplicité qui est la caractéristique du régime anglais et surtout devrait, comme on l'a d'ailleurs souvent proposé, être réunie en un code complet de la comptabilité publique, qui résumerait et condenserait notre

législation sur ces matières, et abrogerait, du même coup, nombre d'anciennes lois ou ordonnances dont quelques dispositions seules sont restées en vigueur.

Nous avons cru, pour ce travail, devoir adopter le plan suivant :

Le premier chapitre traitera de l'évolution historique des finances françaises jusqu'au régime actuel.

Le second chapitre débutera par une exposition d'ensemble de notre organisation financière, et comportera deux sections. La première sera consacrée spécialement aux ordonnateurs de l'État, (quels sont les ordonnateurs, leurs attributions, le contrôle auquel ils sont soumis, les comptes qu'ils doivent rendre). La deuxième section traitera des comptables de l'État.

Dans cette seconde section, nous donnerons, tout d'abord, une classification des comptables publics ; puis nous étudierons dans deux divisions : 1° Les comptables en deniers (notions générales sur les recettes et les paiements, — attributions, — contrôle, — responsabilité et sanctions de cette responsabilité) ; 2° les comptables en matières.

Le troisième chapitre sera consacré à la comptabilité départementale.

La comptabilité communale et les gestions occultes feront l'objet du quatrième chapitre.

Enfin le chapitre V contiendra l'exposé de la comptabilité coloniale.

Pour les comptabilités du département, de la com-

mune et des colonies, nous n'avons pas cru devoir faire deux sections distinctes, dans chaque chapitre, pour les ordonnateurs et les comptables. Nous envisagerons leurs attributions respectives au cours de cette étude qui ne renfermera, eu égard au grand nombre de sujets qu'elle aborde, que des vues forcément un peu générales.

CHAPITRE PREMIER

ORIGINES HISTORIQUES DE NOTRE COMPTABILITÉ PUBLIQUE

L'Empire romain avait une comptabilité très compliquée, mais le système qui, à l'époque du Bas-Empire, avait donné lieu à de nombreux abus, ne se maintint pas longtemps en Gaule, et nous constatons que sous les rois de la seconde race, l'ancien impôt romain, le *census publicus*, est devenu le *census regius* et n'a plus le caractère général de l'ancien impôt, mais, bien plutôt, celui d'une redevance personnelle. L'État et la royauté se confondent, et il n'y a pas de distinction entre le domaine de l'État et celui du roi. Les revenus du domaine royal constituent donc les ressources de beaucoup les plus importantes de la royauté. Sous Charlemagne, les officiers des domaines royaux tenaient un registre terrier (polyptique) de la circonscription qu'ils administraient. Une expédition en restait au roi, et l'autre demeurait aux mains du prévôt

chargé de la faire exécuter. En dehors des revenus du domaine il existait bien des taxes variées : droits de battre monnaie, péages sur les ponts, routes et fleuves, droits de douane, redevances imposées à quelques catégories de personnes (Lombards, étrangers), amendes contre ceux qui se soustrayaient au devoir militaire (heriban) ; mais toutes ces taxes étaient, relativement aux revenus du domaine, d'assez faible rapport.

A la tête de chaque canton, ou *pagus*, était un comte, nommé à vie, à qui était confié, entre autres attributions, le recouvrement des revenus royaux. De même, les *missi*, dans les chevauchées qu'ils faisaient à travers le royaume, jouaient le rôle de collecteurs des taxes et des revenus du domaine, contrôlaient sur place les officiers de finances et recevaient les réclamations. Au-dessous de lui le comte avait des centeniers. Tous ces officiers étaient sous la haute direction du grand sénéchal.

Les fonds ainsi recueillis étaient dirigés sur le Trésor central, confié à la garde du camérier. Enfin le Conseil du roi, composé des grands dignitaires de la Couronne, était chargé d'apurer les comptes fournis par les intendants des domaines et les percepteurs des taxes.

Avec la période féodale, cette organisation des finances qui était l'œuvre personnelle de Charlemagne, va se trouver remaniée. Les seigneurs deviennent indé-

pendants du pouvoir royal, et le roi n'est que le premier parmi eux. Le domaine royal est amoindri, les seigneurs ne subviennent plus aux dépenses de la monarchie et se contentent de prêter au roi hommage et fidélité. Cependant le roi a, comme seigneur suprême et propriétaire de fief, un certain nombre de droits seigneuriaux : lods et ventes, aubaine, relief, etc...

Au début de la féodalité, l'administration financière était déléguée à deux officiers de la couronne, le bouteillier et le chambrier, qui faisaient fonctions d'intendants généraux et avaient sous leurs ordres : les prévôts, les vicomtes, les centeniers, doyens, maires, receveurs des droits de marchés et de péages. Le grand sénéchal a, maintenant, les mêmes attributions que les anciens *missi* et fait des tournées d'inspection et de contrôle dans le royaume.

Dans un second état de la comptabilité, qui dura jusqu'à Philippe de Valois, nous trouvons à la tête du Trésor royal, un trésorier de France. Avec l'extension du domaine, le nombre est porté à deux, puis à quatre par le roi Jean.

Les trésoriers de France surveillent le domaine et sont chargés de pourvoir à la rentrée des impôts. Ce sont de véritables ordonnateurs, comme le témoigne l'article 9 de l'ordonnance de Saint-Germain-en-Laye, de juillet 1319 : « Nulle délivrance de deniers ne sera faite au Trésor... si ce n'est par lettres du roi ou du souverain établi par dessus les trésoriers ».

Philippe Auguste remanie l'administration provinciale. Il crée les baillis (sénéchaux dans l'Ouest et le Midi) qui ne tardèrent pas à supplanter complètement les prévôts dans leurs anciennes attributions financières. Les baillis sont à la fois juges, administrateurs du domaine, comptables responsables et rendant compte de leur gestion, chargés de centraliser les revenus de leur circonscription, et d'acquitter les dépenses. L'ordonnance du 20 avril 1309, rendue par Philippe le Bel, édicte des règles assez précises sur la comptabilité. Les baillis devront rendre compte, à jour fixe, devant la Chambre des comptes (*camera compotorum*), qui avait été distraite du Conseil du Roi, et exerçait le contrôle judiciaire et législatif. Les péages, les prévôtés, les sceaux et les écritures sont donnés à ferme à des « personnes suffisantes ». Les baillis ne devront payer que les dépenses locales ordinaires ou nécessaires, et les autres dépenses seront assignées sur le Trésor, et sur les ordres du roi. La spécialité des crédits est ordonnée, et c'est un principe fondamental qui se maintiendra dans toute la comptabilité de l'ancien régime. Les fonds recouverts par ces différents agents devaient être envoyés à Paris, en secret, trois fois l'an, et remis aux mains de six bourgeois nommés par le roi et du vice-maréchal. Un clerc royal passait écriture de cette opération sur un registre spécial. Ces bourgeois furent, peu après, remplacés par des trésoriers, et Philippe le Long qui opéra cette réforme, créa

des changeurs auxquels était départi le maniement des deniers. Dans une nouvelle transformation, ceux-ci devinrent plus tard les administrateurs généraux du domaine, et formèrent la Chambre du Trésor. Le changeur devient un caissier central.

Philippe le Long laissa aux baillis et aux sénéchaux leur compétence exclusivement administrative, mais les dépouilla de leurs attributions financières, pour les confier à un agent spécial : le receveur du domaine (ordonnance du 17 avril 1320) placé sous les ordres des baillis et sénéchaux. Le roi défend en effet que « nuls, ne bailly, ne seneschal, ne aultre official du roy, ne receive rien, fors que les receveurs à ce establis ». Ceux-ci sont donc les véritables comptables dans les provinces, et centralisent leurs fonds de recette dans la caisse du changeur du Trésor à Paris. Ces receveurs, par des exactions répétées, suscitèrent de nombreuses plaintes. Ils étaient, pour la plupart, recrutés parmi les Juifs et les Lombards, qui s'étaient fait une spécialité du commerce d'argent, et, fidèles à leurs traditions, pratiquaient sur les deniers du roi des opérations de prêt et de trafic de monnaies. Aussi Philippe de Valois, qui, dès le début de son règne, avait fait pendre Pierre Remi, principal trésorier du feu roi Charles le Bel « pour malversations et grandes voleries des deniers royaux », jugea-t-il à propos de révoquer tous les receveurs du domaine, par une ordonnance du 28 janvier 1347 « sous réserves de rétablir ceux qui

auront bien géré », en exigeant, à l'avenir, pour être admis aux fonctions de comptable, d'abord la condition de nationalité, et de plus le dépôt d'un cautionnement égal à la recette d'une année.

C'est à cette époque, aussi, qu'il faut faire remonter la distinction entre le Trésor royal et le Trésor du prince, jusque-là confondus.

Nous avons vu que Philippe le Long avait associé les trésoriers de France à l'ordonnancement des dépenses, mais, des abus s'étant produits, Charles le Bel ne laissa aux trésoriers que le droit d'ordonnancer « l'ordinaire », réservant à lui seul le droit de mandater toutes autres dépenses sur le Trésor (ordonnance de novembre 1323). Les ordonnances qu'on laissait aux trésoriers le droit de délivrer, devaient, de plus, être revêtues du signet du roi et de celui de deux membres du conseil. Ces membres du conseil, c'étaient les notaires secrétaires du roi, qui obtinrent le privilège exclusif de signer les lettres de finances. Leur importance grandit de plus en plus et, dans la seconde moitié du xvi^e siècle, ils signent, pour le roi, toutes sortes d'expéditions, et deviennent des fonctionnaires analogues aux ministres actuels. Les pouvoirs des trésoriers de France furent encore réduits par la défense que leur fit Charles le Bel de délivrer aucune assignation sur les caisses des receveurs de province, si ce n'était par mandement spécial du roi. Avec Charles VI, nous assistons à une nouvelle évolution dans les attributions des

trésoriers. Désormais, il leur est interdit de faire toutes assignations sur la caisse du changeur central du Trésor, et ils devront se borner à délivrer des assignations sur les caisses des receveurs locaux, dont ils sont, en même temps, chargés, par des inspections périodiques, de vérifier la comptabilité.

La séparation bien tranchée qui existe à notre époque entre comptables et ordonnateurs, n'était pas alors clairement indiquée, et les trésoriers de France, cumulant les fonctions d'administrateur et d'inspecteur du domaine, avec celles de comptable, étaient tenus de rendre compte deux fois l'an.

La juridiction chargée d'examiner les comptes présentés, tant par les trésoriers que par les divers comptables, était la Chambre des comptes dont les origines sont anciennes, puisque dès 1256 une ordonnance de Saint-Louis détache du Parlement une commission qui, d'abord ambulante, devint sédentaire sous le règne de Philippe le Long (1319), et comprit alors un président, sept, et bientôt huit maîtres des comptes, et onze clercs, auxquels se joignirent les trésoriers et les généraux des finances. La compétence de la Chambre des comptes n'était pas très étendue, car beaucoup de grands fiefs de la couronne avaient déjà des Chambres des comptes particulières (Echiquier de Normandie). Les comptables devaient, suivant les provinces auxquelles ils appartenaient, venir à Paris, deux ou trois fois l'an, pour apporter au Trésor le solde net de leurs

recettes et soumettaient leurs comptes à l'examen de la Chambre. La procédure devant ce tribunal était lente et compliquée et coûtait beaucoup au Trésor, car il prenait à sa charge les frais de voyage et de séjour à Paris des comptables. La Chambre, suivant les cas, déclarait le comptable quitte, ou en débet, et, dans ce dernier cas, lui accordait un délai pour sa justification. Si celle-ci n'intervenait pas dans le délai imparti, la cour prononçait des peines allant d'une simple amende jusqu'à la torture. Cette juridiction souveraine, à la différence de notre Chambre des comptes, telle qu'elle a été établie en 1807, n'avait donc pas seulement à juger les comptes mais les comptables. Les délibérations de la cour étaient secrètes ; et tout ce contrôle judiciaire des finances n'avait pas pour but d'éclairer la nation sur la bonne gestion des deniers publics, mais de protéger le Trésor contre les malversations de ses agents.

Les revenus du domaine et quelques taxes perçues par le roi comme suzerain et en conséquence du droit de fief, telles étaient les ressources qui venaient alimenter le Trésor royal. Vers la fin du xiv^e siècle, des guerres nombreuses nécessitèrent la levée d'une armée considérable, et les ressources ordinaires ne suffirent plus. Le roi, en cas de guerre, avait bien en théorie le droit de demander aux grands feudataires une aide, c'est-à-dire un secours en argent, mais ce secours était toujours temporaire, et d'ailleurs les possesseurs

des grands fiefs s'acquittaient d'assez mauvaise grâce de ce devoir de vassalité. C'est alors que le roi Jean pensa à s'appuyer sur la bourgeoisie et le tiers ordre, pour faire échec à la noblesse, et réunit les Etats généraux de 1355. Cette assemblée, qui s'était déjà, dans d'autres réunions tenues au cours du siècle, reconnu le droit exclusif de consentir tous deniers levés dans le royaume, voulut encore en suivre l'emploi, et dans ce but, créa neuf « généraux superintendants » chargés de la perception et de l'emploi des impositions nouvellement votées, impositions dont le produit devait être spécialement affecté aux dépenses de la guerre. Audessous de ces généraux des aides il y avait des députés dans les provinces, et, enfin, dans chaque paroisse, des élus responsables de la perception de l'impôt. A côté de ces ordonnateurs, les Etats généraux créèrent des comptables spéciaux : à Paris deux receveurs généraux, complètement indépendants du changeur du Trésor qui n'encaissait que les seuls produits du domaine, dans les provinces, des receveurs particuliers, dans les paroisses, des collecteurs. C'était donc, pour les aides, une organisation toute nouvelle, à côté de l'ancienne organisation qui subsistait pour le domaine.

Les généraux des aides ou des finances devaient rendre compte de leur gestion devant l'Assemblée des Etats généraux. Malheureusement pour les Etats, ils avaient été trop loin dans leurs réformes, et le roi, tout en laissant subsister l'organisation administrative et

financière des aides, ne voulut pas reconnaître aux Etats le droit de contrôler la gestion des généraux des finances et se réserva leur nomination.

Pour toutes les dépenses relatives aux aides et assignées sur la caisse des receveurs généraux, les généraux des finances étaient ordonnateurs principaux et ils avaient en cette matière des droits plus étendus que les trésoriers de France en tant qu'ordonnateurs des dépenses du domaine. Le roi, lui-même, ne pouvait délivrer une ordonnance payable sur la caisse du receveur général, sans qu'elle eût été visée par les généraux des finances. Ceux-ci avaient, de plus, dans leurs attributions propres, le pouvoir d'inspecter la comptabilité de tous les receveurs des aides.

Quant au contrôle judiciaire sur les comptes des aides, il appartenait à la Chambre des comptes. Enfin, les receveurs des aides étaient tenus de fournir, chaque année, aux généraux des finances, un état par estimation et un état au vrai, établis, le premier, au début de l'année, pour évaluer les recettes probables, le second, à la fin, pour analyser les recettes effectuées. Les généraux des finances concentraient, à leur tour, tous ces renseignements, et les transmettaient aux receveurs généraux.

Au ^{xv}^e et au début du ^{xvi}^e siècle, l'administration supérieure qui réglait, si l'on peut dire, le budget du royaume, était donc aux mains de quatre trésoriers de

France, pour le domaine, et de quatre généraux des finances, pour les aides.

Cette organisation assez compliquée nécessitait le concours de nombreux agents et coûtait fort cher au Trésor. Aussi François I^{er} et Henri II tentèrent-ils des réformes tendant à simplifier les cadres. Tout d'abord François I^{er} réunit au Louvre en un seul Trésor, appelé l'Épargne, les deux caisses du changeur du Trésor et du receveur général des finances, et confia la direction de cette caisse unique au receveur de l'Épargne. De plus, l'édit de Cognac du 16 décembre 1542 créa seize receveurs généraux dans les provinces, à la place des quatre qui existaient déjà dans les généralités. Du même coup étaient supprimées dans les provinces les attributions financières de cette armée de baillis et de sénéchaux qui versaient directement au changeur du Trésor le produit net de leur office. Ces nouveaux receveurs généraux restaient sous l'autorité suprême des trésoriers de France.

En 1551, Henri II créa, dans les quatre généralités, des officiers à poste fixe, qui réunissaient à la fois les attributions des anciens trésoriers de France et des généraux des finances. Ce furent les trésoriers généraux des finances. Près du Trésor central étaient institués quatre intendants des finances, un contrôleur général dont la mission était de surveiller la comptabilité du receveur de l'épargne, et au-dessus un surintendant des finances, qui, dès le milieu du xvii^e siècle,

par ses pouvoirs étendus d'ordonnancement, devient un véritable ministre des finances.

Cette sage organisation ne dura par longtemps, et dès 1557, le roi rétablit les trésoriers de France et les généraux des finances.

Des plaintes s'élevèrent au sein des États Généraux contre la multiplicité des charges des finances, et Henri III réunit à nouveau les charges des Trésoriers et des généraux et créa, dans chaque généralité, un bureau de finances composé de cinq trésoriers généraux. Le nombre des trésoriers généraux varia beaucoup et vers le milieu du xviii^e siècle atteignit une trentaine par bureau. Ces bureaux des finances eurent une compétence assez étendue sur le contentieux du domaine et des impôts directs, compétence qui ne fit que s'accroître avec la suppression des Chambres du Trésor.

Sous Henri III l'application des ressources aux dépenses se faisait de la façon suivante : tous les ans, en Conseil, on arrêtait l'Etat du Roi ; puis une expédition en était envoyée aux receveurs généraux et une autre aux receveurs particuliers. Le receveur général fixait, d'accord avec les différents receveurs particuliers, le montant des impositions qu'ils devaient lui remettre, puis on retranchait de cette somme : 1^o Le montant de la taxe au profit du receveur particulier (5 deniers par livre) ; 2^o Les sommes que le receveur des tailles devait payer sur le produit de sa recette

pour remplir l'Etat du roi. Quand ces différentes sommes avaient été défalquées, le reste devait être transmis à la caisse du receveur général, par portions et par mois.

Le roi réglait l'emploi des sommes qui lui étaient transmises par les receveurs généraux, après qu'eux-mêmes avaient exercé un nouveau prélèvement, soit par des ordonnances particulières ou des états de distribution, soit par des acquits au comptant. Rappelons ici que François I^{er} distinguait déjà les ordonnances royales en deux catégories : les ordonnances motivées, qui, avec toutes pièces justificatives, passaient sous les yeux de la Chambre des comptes, et les ordonnances au comptant, où ne figurait que le nom de la partie prenante et de la somme à payer, et qui n'étaient représentées au compte que par leur total.

Malgré le souci incessant de la royauté de préciser et de simplifier les règles de la comptabilité, malgré les travaux des Chambres des comptes et les exemples faits par les Chambres de justice, sortes de tribunaux répressifs que le roi instituait pour juger un procès de finances déterminé, les comptables ne s'en rendaient pas moins coupables de malversations et, du petit au grand, s'enrichissaient aux dépens du Trésor. Aussi l'état dans lequel Sully, ministre de Henri IV, trouva les finances royales, était-il absolument critique. Pour mieux mettre en lumière l'étendue de la tâche qui incombait à Sully, nous croyons devoir exposer ici,

dans un tableau rapide, les inégalités frappantes qui affectaient la répartition des impôts directs dans telle ou telle province et préciser l'origine des divers produits que pouvait encaisser le Trésor royal. Sans parler des produits du domaine qui existaient depuis l'origine de la monarchie, il y avait en outre au profit de la royauté plusieurs impôts directs permanents (la taille avait en effet pris ce caractère dès 1439, ce qui rendait l'intervention des Etats généraux absolument gratuite) et des impôts de consommation. Pour certaines provinces du royaume appelées pays d'élection, le contingent de l'impôt direct était fixé chaque année par le Conseil du roi. Pour d'autres, au contraire (pays d'Etat), ce contingent était établi par des assemblées particulières qui avaient subsisté lors de l'annexion de ces provinces au royaume, et qui, non-seulement fixaient le contingent, mais le faisaient recouvrer par des comptables particuliers, ce qui rendait impraticable toute centralisation de la comptabilité. En ce qui concerne les taxes indirectes, chacune d'elles était affermée à des traitants, et ceux-ci s'engageaient à verser au roi une somme annuelle déterminée. Le vice de ce système était que les agents de recouvrement, délégués par les fermiers, réclamaient l'impôt, non au nom de l'Etat, mais au nom d'intérêts particuliers, et que la charge que ces taxes indirectes faisaient peser sur le contribuable variait dans une énorme proportion, suivant les provinces, et suivant aussi la qualité des per-

sonnes. D'ailleurs, si le contrôle, qui est la garantie la plus précieuse des finances, existait en théorie, on voyait souvent dans la pratique les charges de contrôleur et de comptable réunies dans les mêmes mains. Même quand ces fonctions étaient séparées, contrôleur et comptable s'accordaient, dans la plupart des cas, pour piller le Trésor. Ajoutons enfin que le contrôle, à supposer qu'il eût été exercé honnêtement, eût rencontré de sérieuses difficultés, car la comptabilité en partie double, que nous possédons maintenant, n'existait pas encore, et les comptables embrouillaient à plaisir leurs écritures pour dissimuler leurs concussions.

Dans une lettre qu'il adressait à Henri IV, Sully expose son programme financier. Il voulait « faire une perquisition bien exacte de toutes les facultés et revenus du royaume, de quelque nature et qualité qu'ils puissent être, avec un éclaircissement bien particulier des causes, origines, établissements et perceptions d'iceux ». Il voulait aussi établir la liste des dettes nationales et des officiers royaux. En conséquence il fit en France, soit par lui-même, soit avec le concours de commissaires spéciaux, une vaste enquête chez les comptables. Dans le but de poser de nouvelles règles de comptabilité, il réunit une assemblée de notables à Rouen, mais celle-ci eut le tort de vouloir établir, à côté du budget royal, un autre budget absolument indépendant, si bien que la réforme resta à l'état de projet.

Pour parer aux abus dont se rendaient alors coupables les receveurs généraux qui, sous prétexte d'assignations trop élevées sur leur recette, en profitaient pour acheter les créances à vil prix, et pour en porter le capital tout entier dans leurs comptes, Sully enjoignit aux receveurs généraux d'apporter dans leurs comptes, à l'appui de chaque opération, des pièces justificatives, se refusa à accepter toute dépense non prévue dans les nomenclatures de l'Etat du Roi, vérifia trois années de comptes, et annula toutes assignations qui ne lui parurent pas régulières.

De plus les pouvoirs d'ordonnancement des trésoriers généraux sont singulièrement réduits, et le surintendant ordonnance les dépenses les plus importantes. Enfin, en 1606, Sully envoie aux comptables des modèles de comptes, et leur défend de retarder, sans motif plausible, les paiements ; puis, pour décourager les concussions, il institue à plusieurs reprises des chambres de justice qui poursuivront les malversateurs.

Pendant la minorité de Louis XIII, la comptabilité, bien que Sully l'eût habilement réorganisée, retomba dans les pires erreurs, et les Etats généraux de 1614 qui eussent pu faire œuvre utile et disputer les finances aux mains des favoris, s'épuisèrent en vaines discordes.

Richelieu reprit avec habileté les préceptes de Sully, et, tout d'abord, fit traduire devant une chambre de justice un certain nombre de traitants ; puis, dans le but d'assurer un contrôle exact des finances, il fit

établir régulièrement au début de chaque année un état des recettes et des dépenses. La grande réforme de Richelieu fut, non pas de créer les intendants dans les provinces, comme on le dit souvent, mais d'augmenter considérablement les attributions de ceux qui existaient déjà dans les provinces sous un autre nom. C'est désormais aux intendants de justice, police et finances qu'il appartiendra de surveiller l'administration des impôts et des deniers publics, et de contrôler la gestion des différents comptables de leur ressort. Au-dessus du corps des intendants provinciaux, est placé un surintendant des finances, résidant à Paris, dont les pouvoirs prennent une telle extension qu'ils absorbent peu à peu ceux des anciens trésoriers et qu'ils deviennent des ministres d'Etat, avec un droit supérieur d'ordonnancement.

Après la mort de Richelieu, les surintendants qui se succédèrent à la direction des finances, abusèrent les uns et les autres des hautes fonctions dont ils étaient investis, et Fouquet, dont le procès injuste dans ses formes est resté célèbre, fut le dernier surintendant.

Colbert, trouva les finances en fort mauvais état, mais, par un zèle infatigable et une fermeté qui ne se départit jamais, il sut faire revenir l'ordre là où régnait l'anarchie et plier les receveurs et traitants à une comptabilité sévère. Le budget extraordinaire était alors soldé au moyen d'acquets au comptant et le roi, par des lettres patentes, donnait décharge au trésorier

de l'épargne qui payait les sommes demandées sans autre justification. Colbert condamna toujours ce procédé et s'efforça d'obtenir que le trésorier de l'épargne ne payât jamais que sur pièces régulières. Dans une lettre qu'il adresse en 1659 à Mazarin, il lui fait connaître un honteux marché qui se passait couramment entre le trésorier de l'épargne et les différents receveurs des provinces. Ceux-ci, sur la promesse qu'on leur abandonnerait un dixième de la recette, consentaient à avancer au trésorier de l'épargne, en billets qu'ils souscrivaient, une ou deux années d'impôts. « On avait fait revivre et admettre dans les ordonnances de comptant, soustraites aux vérifications de la Chambre des comptes, toutes les vieilles quittances de l'épargne depuis 1620 et même de plus anciennes rachetées à 3 et 4 0/0 de la somme mise à la charge du Trésor ». Désormais des règles précises sont introduites dans la comptabilité. A la fin de chaque mois, les receveurs généraux et particuliers devaient envoyer au garde du Trésor l'Etat des sommes à provenir, et étaient de plus soumis à des inspections périodiques des intendants.

Non content d'astreindre les comptables des provinces à des comptes réguliers et à une gestion exacte, Colbert voulut encore organiser près du Trésor central une comptabilité en règle, et c'est la première fois en France que nous voyons introduit dans les finances publiques le système de la comptabilité en partie double, bien qu'il fût déjà en pratique au moyen âge à

Florence, à Venise et à Gênes. Désormais, trois registres doivent être tenus au Trésor central : 1° le registre journal, où sont reportées chaque jour les ordonnances du roi sur le Trésor ; 2° le registre des fonds, où les dépenses étaient classées par nature, avec en regard les recettes correspondantes et devant y faire face ; 3° le registre des dépenses, où les dépenses étaient classées par services. Ces livres se contrôlaient les uns les autres et étaient souvent vérifiés par le Conseil du roi ou par le roi lui-même.

Les infidélités des anciens surintendants des finances avaient ouvert les yeux de Louis XIV et celui-ci, sur le conseil de Colbert, supprima cet emploi et transféra au contrôleur général les anciennes attributions du surintendant.

Enfin la juridiction financière fut, elle aussi, remaniée et par un règlement du 15 septembre 1661, fut institué un conseil général des finances, chargé de statuer sur toutes les affaires financières qui n'avaient pas été autrefois réservées par Richelieu à la section financière du Conseil d'Etat. Le Conseil général, entre autres attributions, examinait les comptes des différents comptables et des fermiers, et préparait ainsi la décision qui devait intervenir devant le Conseil du roi.

Par son intégrité et la recherche constante des abus, Colbert s'était attiré de nombreuses inimitiés. Ses successeurs, qui ne montrèrent pas la même rigueur dans

la conduite des affaires que leur illustre devancier, ne furent pas à la hauteur de leur tâche, et, à la fin du règne de Louis XIV, les états de prévision se soldaient chaque année par des déficits importants.

Le Régent, doué d'un esprit inventif, eut recours à toutes espèces d'expédients pour remplir les caisses du Trésor royal. Pour mener à bonne fin son programme de reconstitution des finances, il commença par supprimer la charge de contrôleur général pour remplacer cet officier par un conseil des finances, et se réserva à lui seul l'ordonnancement. Puis en 1716, par un édit de juin, il codifia la comptabilité et spécifia que tous les comptables publics devaient tenir registres de leurs opérations. A Paris était créée une caisse commune qui centralisait les faits de recette et de dépense des receveurs généraux des pays d'élection. Le caissier de cette caisse commune ne pouvait payer que sur le vu d'ordonnances du régent. Des inspecteurs sont institués près de chaque receveur général, mentionnent sur un livre journal le compte rendu de toutes les opérations passées et en envoient tous les quinze jours une expédition certifiée au conseil des finances. En théorie, ces prescriptions étaient excellentes, mais, dans la pratique, les trésoriers généraux qui avaient un intérêt personnel à conserver le plus longtemps possible les sommes dont ils étaient dépositaires, retardaient les paiements, soit en fermant leur caisse, soit en reculant l'ordonnancement. Leurs

comptes déposés toujours quatre ou cinq ans après les opérations elles-mêmes, ne pouvaient renseigner la Chambre des comptes sur ces agissements coupables. Ajoutons encore que la multiplicité des Chambres des comptes, l'impossibilité d'astreindre les comptables des pays d'Etats et les fermiers généraux à une comptabilité régulière, rendaient vaine une parfaite centralisation de la comptabilité. Enfin le droit d'évocation, dont le roi usait souvent, soustrayait à la décision de la Chambre des comptes les comptabilités irrégulières des amis du roi.

Durant toute la régence et le règne de Louis XV, les finances furent donc assez mal gérées et il n'est pas nécessaire de rappeler ici la grande banqueroute du financier écossais Law.

Turgot prit possession du ministère des finances en 1774. Il venait d'occuper pendant treize ans la charge d'intendant de la généralité de Limoges, où il s'était fait remarquer par une administration sage et prévoyante et par d'utiles réformes. Dans ses tournées fréquentes à travers la province, il avait pu s'apercevoir des vices de la perception des impôts de toute nature. On sait comment, à cette époque, s'opérait la perception des revenus directs. Les comptables à ce commis étaient : dans les généralités, des receveurs généraux, dans les élections, des receveurs particuliers, dans les paroisses, des contribuables désignés comme collecteurs. Les vices de la perception écla-

taient surtout au dernier degré de la répartition, et c'était alors une lourde charge que d'être collecteur. Il n'était pas admis de non valeur en fait de taille au préjudice du roi, et Turgot évalue lui-même la collecte d'une paroisse ordinaire dans les provinces de petite culture, à une perte de trois ou quatre cents livres. Aussi, pour y remédier, Turgot proposait de nommer des préposés perpétuels, à qui serait confiée la perception d'un arrondissement « assez borné pour qu'un homme seul puisse veiller par lui-même au recouvrement avec l'assiduité nécessaire, mais en même temps, assez étendu pour que les sommes à recouvrer puissent, à raison de quatre deniers par livre, présenter un profit capable d'engager des particuliers intelligents et solvables à se charger de cet emploi de leur plein gré » (lettre de Turgot aux curés de la généralité de Limoges du 23 octobre 1762).

Il ne faudrait pas croire que ces impôts, si difficilement recouvrés, arrivassent tels quels au Trésor central. Ils devaient passer d'abord par les caisses des receveurs particuliers et des receveurs généraux. Or la royauté, toujours à court d'argent, avait autorisé la vénalité de ces charges de finances, et allait même jusqu'à pourvoir chacune d'elles de deux titulaires qui alternaient chaque année. Pour les indemniser de la « finance » qu'ils avaient dû payer au Trésor pour l'achat de leur charge, on leur consentait d'abord des

remises sur les impositions qu'ils percevaient (1), puis on leur servait à 5 0/0 l'intérêt du prix de leur charge, enfin on les autorisait à employer, comme ils le jugeaient à propos, les deniers publics, du jour de l'encaissement au moment du paiement.

Parmi les réformes les plus heureuses de Turgot, on doit citer la mesure par laquelle il astreignit les autres secrétaires d'Etat à lui soumettre, avant que de les ordonnancer, les dépenses de leurs différents ministères. Dès son entrée au contrôle général des finances il expose ses théories au roi dans une lettre restée justement célèbre : « Il est d'absolue nécessité que les ordonnateurs de toutes les parties s'entendent avec le ministre des finances. Il est indispensable qu'il puisse discuter avec eux, en présence de Votre Majesté, le degré de nécessité des dépenses proposées. Il est surtout nécessaire, que lorsque vous aurez, Sire, arrêté l'état des fonds de chaque département, vous défendiez à celui qui est chargé d'ordonner, de faire aucune dépense, sans avoir, auparavant, concerté avec les finances les moyens d'y pourvoir ».

1. Ces remises étaient les suivantes :

3 deniers par livre sur toutes impositions, pour les receveurs généraux ; 3 deniers par livre sur les tailles, 2 deniers sur les vingtièmes et un sou pour livre du premier vingtième pour les receveurs particuliers (édits d'octobre 1781 et janvier 1782).

Toujours dans ce même but d'économie, on voit Turgot s'opposant, mais sans succès, aux fameuses ordonnances de comptant qui bouleversaient la comptabilité. Enfin, en 1775, il édicte la suppression des offices biennaux pour les receveurs particuliers des élections.

Le passage de Turgot au ministère ne fut pas de longue durée, et il encourut la disgrâce de Louis XVI qui le remplaça par le banquier genevois Necker. Celui-ci continua avec un certain courage le programme de réformes de Turgot. Tout d'abord un édit du roi du 17 octobre 1779, rendu sur l'initiative de Necker, ordonne qu'il sera rendu compte au Trésor de toutes les recettes et de tous les paiements de manière « qu'en ouvrant les registres du Trésor royal on pût voir clairement le rapport exact entre les dépenses et les revenus ordinaires de chaque année, et séparément le montant des dépenses et ressources extraordinaires ». Pour réaliser cette centralisation, il fallait soumettre au contrôle central les comptabilités, non seulement de l'administration des impôts directs, mais aussi des fermes générales. A cet effet, Necker divisa la Ferme générale en trois parties : Ferme générale, Régie générale et administration des domaines ; et chacune de ces administrations dut rendre compte des produits par elle recouvrés. Ensuite, il maintint la suppression des offices biennaux et triennaux, et étendit la réforme aux receveurs généraux. Ceux-

ci sont réduits à douze et ont à Paris une caisse centrale unique. Les comptables pour être déchargés durent rapporter quittances. Notons aussi l'expérience que fit Necker de mettre en régie les revenus du domaine, mais cette mesure ne donna pas les résultats qu'on en attendait.

Le plus grand mérite de Necker fut de livrer à la publicité le compte rendu des finances en 1781, mais la noblesse et le clergé, qui se souciaient fort peu de voir divulguer leurs privilèges et avaient au contraire tout intérêt à maintenir l'obscurité dans les finances publiques, firent si bien par leurs réclamations répétées que Necker donna sa démission.

Il faut arriver à Loménie de Brienne pour trouver une organisation à peu près centralisée. Par un édit de 1788 il centralise au Trésor public toutes les recettes et toutes les dépenses. Il n'y a plus à côté du Trésor royal une caisse des receveurs généraux, une caisse de la marine, de la maison du roi, des trésoriers des guerres ; désormais, c'est le Trésor royal, et lui seul, qui doit faire face aux recettes et aux dépenses de tout ordre. Les offices des gardes du Trésor sont supprimés, et leurs fonctions dévolues à cinq administrateurs, commis chacun à un département spécial. Cette réforme eût pu produire d'heureux effets, si l'unité de la caisse et des services n'avait pas reposé sur des combinaisons artificielles, et si la centralisation n'avait été obtenue à l'aide d'engagements des comptables envoyés par

anticipation au Trésor et que l'administrateur réalisait au fur et à mesure de ses besoins.

Ainsi donc, et jusqu'à la Révolution, subsistèrent les abus inhérents à l'ancien régime, abus provenant de causes diverses dont les principales étaient : la division du royaume en pays d'Etats et en pays d'élections, une administration absolument distincte pour les impôts directs et pour les impôts indirects, un contrôle administratif imparfait, une centralisation fictive, des tribunaux financiers nombreux et spécialisés rendant le contrôle judiciaire impuissant par suite des retards des comptables à produire leurs comptes.

L'œuvre de la Constituante est tout entière dominée par le principe de la souveraineté de la nation : « tous les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes ou par leurs représentants la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi » (art. 14 de la Const. du 3 septembre 1791). L'Assemblée jeta à bas l'édifice vermoulu de l'ancienne comptabilité, et orienta la nouvelle organisation dans la voie du contrôle des finances par les représentants de la nation. L'ordonnancement des dépenses appartient désormais, sous leur responsabilité, aux chefs des divers départements ministériels. Les ministres présentent chaque année, devant l'Assemblée, un aperçu des dépenses qu'ils comptent faire. C'est à la Constituante qu'il appartient, au début de chaque exercice, d'arrêter l'état de distribution mensuelle des fonds. Voici, d'ail-

leurs, les dispositions du décret des 27 avril et 27 mai 1791 : « Au commencement de l'année, chaque ministre sera tenu de dresser un état de distribution par mois des fonds destinés à son département, et de communiquer cet état au comité de Trésorie, qui le présentera au Corps législatif avec ses observations. Cet état sera arrêté par le Corps législatif et il ne pourra plus y être fait de changement qu'en vertu d'un décret ». Les ordonnances délivrées par le ministre ne pouvaient être acquittées que si elles portaient le visa de trois membres au moins du comité de Trésorerie ; et ceux-ci devaient, sous leur responsabilité, refuser leur approbation aux ordonnances portant sur des dépenses non autorisées par le Corps législatif. S'il y avait difficulté entre le ministre ordonnateur et la Trésorerie, c'était le Comité des finances de l'Assemblée qui statuait en dernier ressort. Donc, dans tous les cas, l'Assemblée législative avait le dernier mot. Les comptes de recette des ministres devaient être rendus publics, au commencement des sessions de chaque législature, mais cette publicité était assez illusoire, car, par ces temps troublés, les comptables ne parvenaient pas à faire rentrer l'impôt et étaient par suite en retard dans leurs versements au Trésor.

Les impôts si variés de l'ancien régime avaient été supprimés et remplacés par des impositions beaucoup plus simples. La contribution foncière et personnelle, substituée à tous les anciens impôts directs, est recou-

vrée par des percepteurs municipaux et des receveurs de districts. Ceux-ci devaient rendre compte aux commissaires de la Trésorerie et dépendaient du ministre des contributions publiques. Quant aux impôts indirects, également très simplifiés, la perception en est confiée à deux administrations : 1^o la Régie des Douanes (8 régisseurs) et la Régie de l'Enregistrement, du timbre, des hypothèques et des domaines (12 régisseurs) dont les préposés sont soustraits à l'influence de la direction supérieure des contributions publiques, et soumis à des contrôles fréquents des inspecteurs généraux des régies financières. Au-dessous de ces inspecteurs généraux, des inspecteurs ordinaires et des vérificateurs surveillaient les opérations des comptables du département, et, sous les ordres du directeur départemental, relevaient les perceptions vicieuses, soit pour réclamer le trop perçu, soit pour rendre ce qui aurait été indûment exigé (d. 18-27 mai 1791, art. 13). Enfin dans l'administration des douanes, deux des régisseurs devaient, à tour de rôle, parcourir, chaque année, dans une tournée d'inspection, les frontières terrestres et maritimes. De même que celle des contributions directes, l'administration des contributions indirectes est parfaitement hiérarchisée, et un directeur, à la tête de chaque département, surveille les différents comptables et adresse ses rapports aux régisseurs. Ces deux régies des douanes et de l'Enregistrement, si elles ont encore des points communs

avec les compagnies fermières de l'ancien régime, sont de véritables administrations d'Etat, et non plus seulement des adjudicataires du recouvrement des taxes indirectes.

Par un décret des 27-30 mars 1791, le service du Trésor public est confié à un comité de six commissaires nommés par le roi, entièrement indépendants, aussi bien du ministre des finances que de ses autres collègues, comité qui est chargé « de surveiller la recette de tous les deniers nationaux, d'ordonner les mouvements de fonds et le paiement de toutes les dépenses publiques consenties par le Corps législatif, de tenir un compte ouvert avec le receveur des contributions directes de chaque département, avec les différentes régies nationales et avec les payeurs, de recevoir, vérifier, et arrêter les comptes des receveurs des contributions, des régies et des payeurs ». Ce comité de six commissaires, qui reçut un peu plus tard le nom de « Trésorerie nationale », est, comme le dit la Constitution du 24 juin 1793, « le point central des recettes et des dépenses de la République ». La Trésorerie, bien qu'elle eût été constituée au début avec une autonomie absolue, fut peu après absorbée par le despotisme du pouvoir législatif. La Constitution du 5 fructidor an III décida, en effet, que les commissaires de la Trésorerie seront élus par le Conseil des Anciens sur une liste triple présentée

par celui des Cinq-Cents, et soumis au contrôle des commissaires nommés par le Corps législatif.

L'ancien régime léguait au nouveau un arriéré considérable qu'il était nécessaire de liquider. D'autre part, les réformes mêmes de l'Assemblée avaient donné naissance à un très grand nombre de créances dont il devenait nécessaire de fixer le chiffre. L'Assemblée nationale aura dans cette œuvre de liquidation un rôle prépondérant. Le décret du 17 juillet et 8 août 1790 « décrète comme principe constitutionnel que nulle créance sur le Trésor public ne pourra être admise parmi les dettes de l'État qu'en vertu d'un décret de l'Assemblée, sanctionné par le roi ». Comme l'Assemblée n'eût pu à elle seule venir à bout d'un travail aussi considérable, elle créa, par un décret du 22 décembre de la même année, une Direction générale de liquidation, sous la surveillance des comités législatifs. Sur les propositions de liquidation faites à l'Assemblée par le commissaire délégué à ce service spécial, celle-ci rendait son décret de liquidation. Les créanciers dont les droits avaient été liquidés allaient se faire payer à « la Caisse de l'extraordinaire », sur la présentation d'ordonnances de paiement délivrées par le fonctionnaire spécial placé par l'Assemblée à la tête de ce service.

Nous avons exposé plus haut la complexité infinie des juridictions de l'ancien régime. La Révolution en avait fait table rase. Il fallait pourtant remplacer les

anciennes Chambres des comptes par un organe de contrôle nouveau. Ce fut l'œuvre du décret des 17-29 septembre 1791 qui déclare dans son article 1^{er} que « l'Assemblée nationale verra et apurera définitivement par elle-même les comptes de la nation ». Ces expressions, d'une portée très générale, donnaient à l'Assemblée droit de contrôle souverain, non-seulement sur les ordonnateurs, mais aussi sur les comptables. Malheureusement le Corps législatif n'avait ni le temps ni la compétence nécessaires pour s'acquitter de la tâche énorme qu'il s'imposait, et il fut obligé de déléguer ce droit de contrôle à des organes spéciaux placés sous sa haute surveillance : le Bureau de comptabilité, la Trésorerie nationale, le Trésorier de l'extraordinaire, les tribunaux de district.

Le Bureau de comptabilité était le rouage le plus important dans ce système de contrôle. Il comprenait quinze commissaires, élus d'abord par le roi, puis à partir de l'an III nommés par le Corps législatif. Les attributions de ce bureau se limitaient nettement à la vérification des comptabilités publiques, sans aucun de ces pouvoirs administratifs qu'avaient autrefois les anciennes Chambres des comptes. De plus, le bureau ne pouvait prononcer la décharge définitive du comptable, et jusqu'à l'an IV l'Assemblée se réserva le jugement du Compte. Le contentieux des comptes est de la compétence des tribunaux de district et la vérification du Compte se trouvait ainsi suspendue jus-

qu'au jugement de la contestation. Pour faciliter la tâche du bureau de comptabilité, le décret de 1791 ne lui donne à vérifier que les comptes généraux des comptables supérieurs qui durent remettre leurs comptes au bureau le 1^{er} octobre de chaque année. Les comptabilités secondaires des comptables des contributions directes et des préposés des régies financières étaient vérifiées soit par la Trésorerie nationale ou le Trésorier de l'extraordinaire pour les comptables des taxes directes, soit par l'Administration des régies pour les préposés inférieurs.

Le travail de vérification du bureau de comptabilité était ensuite soumis au comité des finances de l'assemblée, et, sur le rapport de ce comité, intervenait le décret d'apurement du Corps législatif.

En examinant les comptes des comptables, le bureau était souvent conduit à signaler à l'assemblée des irrégularités commises par les ministres ordonnateurs.

Le système de contrôle imaginé de toutes pièces par la Constituante avait de graves défauts, dont le principal était de réserver à des autorités différentes : la vérification du compte, le jugement de ce compte, la décision à intervenir sur les contestations. Il fut impossible au bureau de s'acquitter de ce travail immense et forcément très long par suite des complications du système.

Avec la Convention toutes les administrations sont

dans la main des deux comités de sûreté générale et de salut public. Les ministres sont remplacés par douze commissions qui rendent comptes aux comités. La commission des finances hérite des attributions du ministre des contributions publiques et de celles de l'administration des domaines. La trésorerie nationale est indépendante de la commission des finances. Quant au bureau de comptabilité et à celui de liquidation générale, ils conservent leur ancienne organisation.

Le Comité de salut public, pour subvenir aux dépenses énormes qu'entraînait la résistance à la coalition étrangère, se fit délivrer par le Trésor des sommes très considérables sur la production de mandats qui ne mentionnaient en aucune façon la nature et l'origine de la créance. L'on comprend aisément avec quelle difficulté le contrôle du bureau de comptabilité put s'exercer sur des pièces aussi irrégulières. D'ailleurs tous les comptables publics profitaient de ces temps troublés pour ne pas rendre leurs comptes à date fixe. D'autre part, la vérification des comptabilités de l'ancien régime était restée en souffrance ; aussi la loi du 28 pluviôse an III vint décider que « toutes recherches, vérifications et révisions de poursuites pour comptes antérieurs à 1759 seraient interdites ». Pour activer les travaux du bureau de comptabilité les lois du 18 pluviôse an III et du 18 frimaire an IV donnèrent à ce bureau, la première, le droit de juger les comptes, et

de statuer sur les contestations, la seconde, le droit de prononcer la décharge du comptable. Cette dernière loi modifia également la composition du bureau de comptabilité qui, désormais, ne compte plus que cinq membres nommés par le corps législatif. Ce nouveau corps de contrôle a donc désormais plénitude de juridiction et pourra se donner tout entier à l'apurement des comptes en souffrance.

Avec Napoléon nous voyons l'absolutisme d'un dictateur se substituer au despotisme d'une assemblée. L'Empereur réorganisa, en les centralisant, l'administration et le contrôle des finances. Tout d'abord, il supprima le conseil des régisseurs qui dirigeait chacune des deux grandes régies financières des douanes et de l'enregistrement, et mit à la tête de chacun de ces services un directeur général. La régie des droits réunis et celle des forêts, qui avaient été séparées de la régie générale de l'enregistrement, eurent une organisation identique. Quant aux régies de la loterie, des salines de l'Est et de la Monnaie, elles continuèrent à être administrées par un conseil de régisseurs.

Les anciens régisseurs, sous l'autorité du directeur général, contrôlaient les comptables départementaux et statuaient en conseil sur les questions litigieuses.

Près de chaque directeur général, est un contrôleur central chargé de réunir tous les états de versements faits par les receveurs dans les caisses des départements

et de s'assurer que ces versements étaient parvenus au Trésor.

L'organisation des contributions directes fut maintenue ; sauf que les comptables inférieurs, les percepteurs, furent, à partir de la loi des 5-15 ventôse an XII, à la nomination du gouvernement.

Les comptables sont distingués des payeurs, et il y eut à l'avenir des payeurs spéciaux sous la haute direction de quatre payeurs généraux (guerre, marine, dette publique, dispositions diverses).

Un corps d'inspecteurs spéciaux est créé par un arrêté du 19 fructidor an IX pour « vérifier les caisses des receveurs généraux et particuliers, celles des préposés des payeurs généraux... et s'assurer de la régularité de la gestion desdits comptables ». Ces inspecteurs eurent à l'origine le titre « d'inspecteurs généraux du Trésor » et devinrent, à partir de 1815 « les inspecteurs généraux des finances ». Ils ne vérifient que la gestion des comptables ressortissant au ministère du Trésor. Quant aux comptables des régies financières ils continuèrent à être inspectés par des inspecteurs spéciaux.

Les six commissaires de la Trésorerie nationale furent supprimés par un décret de pluviôse an VIII. A la tête de ce service fut placé un conseiller d'Etat, avec sous ses ordres deux administrateurs, un caissier général et quatre payeurs généraux. La Trésorerie fut à l'avenir rattachée au ministère des finances dont elle

avait été jusque-là complètement indépendante. Par un arrêté du 5 vendémiaire an X, le directeur général de la Trésorerie prit le titre de ministre du Trésor, avec mission de contrôler les ordonnancements des autres ministres. Le ministre du Trésor centralisait les comptabilités des autres ministères, exerçait un contrôle préalable sur l'ordonnancement, en réglant la distribution mensuelle des crédits, et en revêtant, préalablement au paiement, toutes les ordonnances de son visa.

Une « caisse de service », créée par un décret du 16 juillet 1806, pourvoit au mouvement des fonds et centralise les fonds libres des receveurs généraux.

C'est à Mollien, qui fut le premier ministre du Trésor, que revient l'honneur d'avoir véritablement introduit dans les finances de l'Etat le système de la comptabilité en partie double (décret du 4 janvier 1808), système qui facilite le contrôle des écritures et des livres des comptables.

La réforme la plus importante que Napoléon ait apportée dans le régime financier est assurément l'institution de la Cour des comptes. Nous avons laissé la commission de comptabilité en l'an IV, jouissant de la plénitude de ses attributions de contrôle. Les membres de cette commission étaient soumis à l'autorité du Corps législatif auquel ils rendaient compte de leur mission. Par un arrêté du 29 frimaire an IX Napoléon soustrait les commissaires de la comptabilité à l'in-

fluence du Corps législatif pour les mettre sous la dépendance du pouvoir exécutif. La commission devra remettre au gouvernement tous les trois mois « l'état de ses travaux, et à la fin de chaque année, le résultat général, qui sera rendu public, en proposant ses vues de réforme et d'amélioration dans les différentes parties de la comptabilité ».

Avec les modifications profondes apportées dans notre régime fiscal qui avaient amené l'institution de nouveaux comptables, avec l'extension énorme du budget, la commission de comptabilité se trouva débordée, et il fallut songer à l'organiser sur de nouvelles bases. Aussi la loi du 16 septembre 1807 remplaça-t-elle la commission par un corps de magistrats inamovibles qui prit le nom de « Cour des comptes ». La cour avait, dans ses attributions, le jugement des comptes, mais n'avait aucune juridiction sur les comptables. Encore faut-il ajouter que le contrôle de la cour ne portait que sur des comptes généraux résumant les comptes particuliers présentés tant par les receveurs et les payeurs généraux que par les directeurs ou administrateurs des régies financières. Ce système avait plusieurs inconvénients : tout d'abord il ne soumettait au contrôle de la cour que des comptes fictifs qui ne lui parvenaient que très longtemps après l'exécution des faits. De plus, la faculté laissée aux ordonnateurs de fixer les pièces justificatives à joindre aux mandats de paiement, rendait le contrôle particu-

lièrement délicat et difficile à l'égard des ordonnateurs; car, si la loi de 1807 n'avait pas investi, en vertu du principe de la séparation des pouvoirs, la Cour des comptes d'un droit de juridiction sur les ordonnateurs, elle lui permettait néanmoins, en rapprochant les dépenses des crédits, d'exercer un contrôle sur leur administration. La Cour des comptes devait faire un rapport annuel; mais celui-ci n'était pas public, comme aujourd'hui, et était réservé aux regards du souverain.

De la Restauration, datent la plupart des grandes règles de la comptabilité qui nous gouvernent encore aujourd'hui. Louis XVIII qui avait pu apprécier par lui-même les avantages du système parlementaire, tel qu'il était alors pratiqué en Angleterre, voulut associer la nation au vote du budget; et pour que ce concours fût plus complet encore, il décida qu'on devrait porter au budget le produit brut des impôts, alors qu'autrefois, on n'y voyait figurer que le solde net, déduction une fois faite des frais de perception et des non valeurs.

La loi du 25 mars 1817 (articles 148 à 153) énumère les comptes qui devront être produits chaque année par les ministres et les déclare responsables de leurs actes.

Il faut arriver à l'ordonnance du 14 septembre 1822, rendue sur la proposition du ministre des finances de Villèle, pour trouver un tableau précis et complet des règles de la comptabilité. Nous allons rapidement ana-

lyser les principales dispositions de cette ordonnance. Elle est divisée en IV titres. Le premier délimite d'une manière invariable la durée de l'exercice ; le second énumère toutes les règles relatives à l'ordonnement et défend notamment aux ministres ordonnateurs « d'accroître par aucune ressource particulière le montant des crédits affectés à leurs services respectifs ». Dans le titre III il est traité du paiement des dépenses. La règle de l'incompatibilité des fonctions d'ordonnateur et de comptable est nettement formulée. Enfin le dernier titre parle des comptes. Somme toute, les grands principes qui dominent cette ordonnance sont celui de l'universalité budgétaire si méconnue dans l'ancien régime et celui de la spécialité des crédits.

Le caissier central du Trésor remplaça les quatre anciens caissiers ; et une ordonnance du 27 décembre 1823 confie le service des paiements, à Paris, à un payeur central des dépenses du Trésor. Enfin l'indépendance des régies financières fut réduite, et leur organisation subit de nombreux changements jusqu'en 1843.

En 1826 on résuma toute une longue suite d'ordonnances ou d'arrêts ministériels en une seule ordonnance sur la comptabilité des receveurs des finances, des percepteurs et des receveurs des communes ou établissements de bienfaisance. Cette ordonnance précise les écritures que doivent tenir chacun de ces comptables pour permettre une bonne centralisation.

L'ordonnance générale sur la comptabilité du 20 juin 1859 qui nous régit encore actuellement n'est qu'une troisième édition de l'ordonnance de 1822, une seconde refonte de cette ordonnance capitale ayant déjà été faite le 31 mai 1838.

Une loi de 1833 soumet les versements et les paiements à la caisse centrale du Trésor ou aux caisses des receveurs généraux ou particuliers à la formalité d'un récépissé à talon, règle qui a subsisté jusqu'à ces dernières années, et sur laquelle nous serons, d'ailleurs, appelés à revenir.

Entre temps, le service de l'inspection des finances prit une extension inconnue jusqu'alors, par la suppression, de 1821 à 1824, des inspecteurs particuliers des régies, trop souvent en rivalité avec les inspecteurs des finances.

La Restauration organisa le contrôle des comptables et le rendit plus effectif, en décidant que la Cour des comptes ne statuerait plus, à l'avenir, sur des comptes généraux, mais sur les comptabilités elles-mêmes. Le ministre des finances était tenu de dresser des résumés généraux des opérations de chaque classe de comptables, résumés qui permettaient à la Cour de se rendre compte de la relation entre les ordonnances délivrées et les paiements effectués.

Nous arrivons au Code de comptabilité du 31 mai 1862 encore en vigueur aujourd'hui dans ses parties principales. Ce décret, fort étendu, est divisé en six titres :

le premier reproduit les principes généraux de l'ordonnance de 1822. On y définit les mots : exercice et gestion. Dans l'article 14 sont définis nettement le rôle des administrateurs et celui des comptables. Les fonctions d'administrateur sont incompatibles avec celles de comptable (art. 17). Cet article ne fait d'ailleurs que reproduire l'art. 17 de l'ordonnance du 14 septembre 1822. L'article 25 s'occupe des gestions occultes.

Le titre II traite du budget de l'État, dont il indique le mode de préparation et de présentation. Les délais de l'exercice sont restreints. A l'exercice s'adjoignent des délais complémentaires dont la durée a été depuis modifiée par la loi du 25 janvier 1889. Viennent ensuite un grand nombre de dispositions ayant trait aux suppléments de crédits, à la répartition des crédits, à la distribution mensuelle des fonds, à la liquidation, à l'ordonnancement, au paiement des dépenses, à la clôture des crédits, à l'apurement des restes à payer et dépenses sur exercice clos, à la déchéance quinquennale et autres prescriptions légales. Le chapitre X est particulièrement important et concerne les comptes des ministres, le compte général de l'administration des finances, le compte des recettes de l'exercice expiré, et les comptes définitifs des dépenses pour chaque exercice. Le chapitre XI de ce même titre donne la nomenclature des documents spéciaux à publier par les ministres. Les chapitres XII et XIII traitent, le premier, des services spéciaux rattachés

pour ordre au budget de l'État et le second, de l'examen et contrôle administratif des comptes ministériels par une commission spéciale, qui a d'ailleurs été modifiée depuis. Le titre II se termine par des dispositions particulières sur la dette inscrite et sur la dette flottante, et règle les mesures applicables aux cautionnements des comptables publics.

Le titre III s'occupe en débutant de la comptabilité des ordonnateurs (livres, écritures, contrôle, comptes à rendre) ; de la comptabilité des préposés-comptables de la recette, de la dépense et du service de la Trésorerie. Il fixe la responsabilité de ces comptables. L'article 352 de ce titre maintenait dans chaque département à côté du receveur général un payeur général unique chargé de l'acquittement des dépenses. Cette distinction, qui subsistait depuis les ordonnances de 1823 et 1829, a été supprimée en 1865, et le service des recettes et des paiements, dans le département, confié à un fonctionnaire unique : le trésorier-payeur général. Le chapitre XVII décrit la comptabilité générale des finances.

Le titre IV a trait à la comptabilité judiciaire et au contrôle de la Cour des comptes ; le titre V passe en revue un certain nombre de comptabilités spéciales (départements, communes, établissements de bienfaisance, colonies), et aussi les comptabilités des services spéciaux rattachés pour ordre au budget de l'État.

(Légion d'Honneur, imprimerie nationale, monnaies et médailles, etc...)

Enfin le dernier titre est relatif à la comptabilité matières, et l'article 861 du décret déclare que les comptes en matière sont soumis au contrôle de la Cour des comptes.

De nombreuses lois sont venues apporter des modifications au décret de 1862. Parmi les principales, nous pouvons citer : la loi du 21 novembre 1865 qui a réuni dans les mêmes mains les attributions de receveur et de payeur ; la loi du 16 septembre 1871 qui revient au principe de la spécialité budgétaire et interdit les virements de crédit ; la loi du 14 décembre 1879 qui règle les crédits supplémentaires ; la loi du 5 avril 1884 qui traite du budget communal ; la loi du 25 janvier 1889 relative à la durée de l'exercice financier ; la loi du 26 septembre et le décret du 14 mars 1893 qui réglementent le contrôle et la comptabilité des dépenses engagées ; le décret du 12 juillet 1893 qui pose les règles de la comptabilité départementale ; le décret du 12 août 1896 qui a réorganisé le service des comptables publics, notamment à Paris.

La refonte du décret de 1862 s'impose donc. Une commission a été réunie en 1878 pour étudier les modifications qu'on y pourrait apporter, mais ses travaux ne sont pas encore terminés.

CHAPITRE II

DES ORDONNATEURS ET DES COMPTABLES DE L'ÉTAT

Le budget, une fois voté par les Chambres, il reste à le mettre en œuvre. Or, le Corps législatif est beaucoup trop nombreux, et ne possède pas toujours les connaissances spéciales nécessaires pour aviser, par lui-même, aux mille petits détails de l'exécution. En conséquence, l'assemblée délibérante, tout en se réservant un droit de contrôle souverain sur les opérations effectuées, va charger de l'exécution deux catégories d'agents : les ordonnateurs et les comptables. La séparation tranchée qui existe entre les fonctions d'ordonnateur et celles de comptable est un des grands principes de notre comptabilité moderne. Nous le trouvons, pour la première fois, écrit dans la célèbre ordonnance du 14 septembre 1822 rendue sous le ministère de M. de Villèle : « Les fonctions d'administrateur et d'ordonnateur sont incompatibles avec celles de comptable ».

Les ordonnateurs ont pour mission de liquider la dette de l'Etat, et ensuite de délivrer au créancier dont les droits ont été reconnus, un titre de paiement avec lequel il se présentera pour se faire payer à la caisse du comptable. De même l'ordonnateur est encore chargé d'établir les titres de perception qui permettront au comptable de savoir exactement ce qu'il peut et doit recouvrer.

Quant aux comptables, leur mission est d'acquitter les paiements prescrits par les ordonnateurs, et de poursuivre le recouvrement des impôts et autres produits. A la différence des ordonnateurs, les comptables ont donc le maniement matériel des deniers publics. C'est ce qui explique en particulier le caractère bien distinct de leurs comptes et de ceux présentés par les ordonnateurs, ces derniers n'étant que des comptes moraux.

Cette dualité des fonctions d'ordonnateur et de comptable présente de nombreux avantages sur lesquels il est utile d'insister. Le plus important est d'assurer, par la vérification imposée, sous sa responsabilité, au comptable, sur les pièces adressées par l'ordonnateur, une exacte observation des autorisations budgétaires. Un autre avantage, également capital, c'est de permettre, par la comparaison des écritures très précises qui doivent être tenues tant par les ordonnateurs que par les comptables, d'arriver à un contrôle efficace d'une gestion par l'autre.

En raison même du but qu'a poursuivi le législateur en séparant avec tant de soin les ordonnateurs et les comptables, ces deux catégories d'agents vont être soumis à un contrôle aussi différent dans son caractère que dans sa mise en œuvre.

SECTION I

Ordonnateurs de l'Etat

Le Parlement est, d'après notre constitution, chargé d'arrêter, chaque année, dans la loi de finances, le montant des crédits accordés à chacun des divers ministres. Comme l'indique le mot de « crédits » lui-même, le Parlement donne sa confiance à chaque ministre, le charge d'exécuter les services qui ressortissent à son département et de n'y consacrer que la somme qu'il a votée. La loi du budget est une sorte de contrôle préventif qui, en établissant la spécialité des crédits, garantit au Parlement que les ministres ne dépasseront pas leurs pouvoirs. Les ministres sont donc, de par la loi, les ordonnateurs principaux des dépenses de l'Etat dans leur département.

Les crédits sont non seulement arrêtés par le Parlement quant à leur somme, ils le sont aussi quant à la période pendant laquelle il pourra en être fait usage. Cette période s'appelle : l'exercice, et comprend, en plus de l'année budgétaire, un certain nombre de dé-

lais spéciaux, dans le but d'assurer l'exécution parfaite des services qui n'auraient pu être achevés dans le courant de l'année. La loi du 25 janvier 1889 est venue modifier ces délais complémentaires, tels qu'ils avaient été fixés dans le décret du 31 mai 1862. Elle dit en effet dans ses articles 1 et 2 : « Les droits acquis et les services faits du 1^{er} janvier au 31 décembre de l'année qui donne son nom à un budget, sont seuls considérés comme appartenant à l'exercice de ce budget. Toutefois, l'administration peut, dans la limite des crédits ouverts au budget d'une année, et jusqu'au 31 janvier de l'année suivante, achever les services du matériel, dont l'exécution commencée n'a pu être terminée avant le 31 décembre pour des causes de force majeure ou d'intérêt public, qui doivent être énoncées dans une déclaration de l'ordonnateur ». Les autres délais prévus par la loi de 1889, dans la limite desquels doit s'effectuer la liquidation du budget sont les suivants : 31 mars de la seconde année pour la liquidation et l'ordonnancement des dépenses ; 30 avril, pour le paiement et le recouvrement des droits ; 30 juin, pour la réglementation des dépassements de crédits par voie de crédits supplémentaires ; 31 juillet, pour la rectification des erreurs d'imputation et de diverses opérations.

Ainsi donc, les créances contre l'Etat qui n'auront pas été liquidées et ordonnancées avant le 31 mars ne pourront être payées aux différentes caisses du Trésor et devront être imputées sur les crédits de l'exercice

suivant. Dans le cas où une créance n'aurait pu être liquidée avant la clôture de l'exercice, il ne peut être procédé à l'ordonnancement qu'en vertu d'un décret ou d'une loi : d'un décret si la dépense est égale ou inférieure aux crédits annulés, d'une loi si elle leur est supérieure.

La comptabilité du ministre ordonnateur doit toujours se rapporter à l'exercice, puisque les crédits alloués par le Parlement sont spéciaux à cette période bien déterminée. Le ministre ne pourrait non plus, sans engager sa responsabilité, dépasser les crédits qui lui sont réservés pour un service (D. de 1862, art. 41). Le ministre des finances a d'ailleurs ici, comme nous le verrons par la suite, un droit de contrôle sur ses collègues qui lui permet de rejeter les ordonnances qui dépasseraient les crédits prévus (art. 42, *ibid*).

Enfin il est de règle absolue que les ministres ne peuvent accroître par aucune ressource particulière le montant des crédits affectés aux dépenses de leur services respectifs. C'est ainsi qu'il ne peut être fait emploi par le ministre des fonds provenant de la vente des objets mobiliers ou immobiliers. Le produit de ces recettes devra être porté au budget de l'exercice courant. Les matériaux qui peuvent encore être utilisés peuvent être employés par le ministre, mais avec cette restriction qu'ils devront être mis en œuvre dans le service même d'où ils proviennent. Cependant la loi du 26 dé-

cembre 1890 (art. 39) a autorisé le ministre de la marine à employer au profit des constructions navales, jusqu'à concurrence d'une certaine somme, fixée chaque année par la loi de finances, les fonds provenant de la vente des matières.

Depuis la Restauration, les lois ont toujours reconnu aux ministres le droit d'employer, en leur réservant l'affectation spéciale qui leur a été donnée dans la loi de finances, les crédits qui leur sont ouverts par le Parlement. Les ministres sont donc les ordonnateurs chargés d'engager les dépenses. En cas d'absence du ministre, il est suppléé par un de ses collègues, ou par un chef de service accrédité par décision ministérielle.

La loi du 8 août 1790 décrète comme principe constitutionnel que nulle créance sur le Trésor public ne peut être admise parmi les dettes de l'Etat qu'en vertu d'un décret de l'Assemblée nationale sanctionné par le Roi. La loi du 26 septembre 1793 ajoute : « Toutes les créances sur l'Etat seront réglées administrativement ». Enfin l'article 39 de l'ordonnance du 31 mai 1838 rappelle le principe : « Aucune créance ne peut être liquidée à la charge du Trésor que par l'un des ministres ou par ses délégués ». Cette dernière disposition a été textuellement reproduite dans l'article 62 du décret du 31 mai 1862.

L'ordonnancement, c'est-à-dire l'imputation de la dépense sur un crédit législatif, implique trois opéra-

tions : 1^o la constatation de la dette ; 2^o la liquidation de cette dette ; 3^o l'ordonnancement proprement dit.

a) *Constatation de la dette.* — S'il y a contestation sur le principe de la dette, qui jugera ? Les textes que nous avons cités plus haut nous permettent de répondre que ce sont les tribunaux administratifs. Ajoutons cependant que la jurisprudence décide que la règle de l'Etat débiteur ne s'applique qu'à l'Etat faisant des actes de gestion dans l'intérêt public, et non à l'Etat agissant, comme particulier, dans l'intérêt de son domaine privé. Dans cette dernière hypothèse l'affaire relèverait des tribunaux de droit commun. Il est d'autres cas où la loi a attribué compétence aux tribunaux civils ; nous voulons parler de l'expropriation pour cause d'utilité publique, et des réquisitions.

En matière de faute commise par les agents de l'Etat, les tribunaux administratifs sont compétents. La réclamation au ministre est faite sur papier timbré, et on peut appeler du ministre au Conseil d'Etat dans les trois mois.

b) *Liquidation de la dette.* — La liquidation est la détermination précise de la dette de l'Etat par le ministre compétent. A cet effet, dans les délais voulus, le créancier de l'Etat doit présenter au ministre toutes les pièces justificatives qui établissent sa créance (notes, mémoires, factures, etc.). Ces pièces doivent être rédi-

gées dans les formes déterminées par les règlements spéciaux à chaque service (décret du 31 mai 1862 art. 63). Les titres de créance que l'on peut invoquer contre l'Etat sont d'ailleurs très différents. C'est : 1° tantôt la loi (traitement des fonctionnaires, etc.) ; 2° tantôt l'inscription au grand livre de la dette publique (pensions, rentes) ; 3° tantôt un contrat (dettes résultant de travaux publics exécutés pour le compte de l'Etat) ; 4° tantôt un jugement (dommages causés à un particulier par l'exécution d'un service public).

Il peut être procédé à la liquidation, soit d'office pour certaines dettes (traitements et émoluments assimilés aux traitements) qui présentent un caractère permanent, soit d'après les pièces justificatives produites par les créanciers, soit sur le vu des pièces envoyées au ministre par les agents administratifs.

Le dépôt des pièces justificatives entre les mains de l'ordonnateur est constaté sur un registre spécial ; et il est, à la suite de ce dépôt, délivré au créancier un reçu portant la date de la demande en liquidation, le nombre et la nature des pièces.

Le ministre liquidateur, au vu des pièces justificatives, doit reconnaître l'existence de la dette, fixer son chiffre, s'assurer s'il n'y a pas eu des paiements antérieurs faits au même créancier, ou s'il est possible de lui opposer la compensation de sa créance avec une dette qu'il aurait envers l'Etat, enfin voir si le créancier n'est pas atteint par la prescription. Pourrait-on dire

que le fait par le ministre de statuer sur ces questions d'ordre juridique est un acte de juridiction ? Nous ne le pensons pas. Comme on l'a fort bien dit : « Le ministre, par la liquidation, fait un acte d'administration. Il affirme, au nom et pour le compte de l'Etat, les intentions de ce dernier quant à la créance » (1).

La liquidation doit intervenir dans tous les cas, alors même qu'un jugement passé en force de chose jugée aurait reconnu l'Etat débiteur.

Quel est le tribunal compétent pour connaître du recours dirigé par un créancier contre la liquidation intervenue ? C'est le Conseil d'Etat et ce tribunal a ici un contentieux de pleine juridiction.

Le créancier qui a réclamé au ministre la liquidation de sa créance, et qui n'a pas reçu de réponse à sa demande, a-t-il un recours ? Jusqu'à ces derniers temps la jurisprudence se refusait à admettre un semblable pourvoi, en opposant que la juridiction administrative ne connaît que des actes, et non des omissions ou abstentions. Sous ce régime, le créancier avait une suprême ressource, un peu illusoire à la vérité, la pétition aux Chambres. La loi du 17 juillet 1900, généralisant la disposition contenue dans l'article 7 du décret du 2 novembre 1864, décide dans son art. 3 : « Dans les affaires contentieuses qui ne peuvent être

1. Boucard et Jeze. *Eléments de la science des finances et de la législation financière française*, p. 527.

introduites devant le Conseil d'Etat que sous la forme de recours contre une décision administrative, lorsqu'un délai de plus de quatre mois s'est écoulé sans qu'il soit intervenu aucune décision, les parties intéressées peuvent considérer leur demande comme rejetée et se pourvoir devant le Conseil d'Etat ».

c) *Ordonnancement de la dette.* — Quand le ministre a constaté que les pièces justificatives de la créance étaient régulières et qu'elles étaient produites dans les délais voulus, il délivre alors au créancier un titre qui lui assigne son paiement. Ce titre, c'est l'ordonnance de paiement. L'article 82 du décret du 31 mai 1862 dit formellement : « Aucune dépense faite pour le compte de l'Etat ne peut être acquittée, si elle n'a été préalablement ordonnancée par un ministre ou mandatée par les ordonnateurs secondaires, en vertu de délégation ministérielle. » Il faut en effet distinguer deux sortes d'ordonnances : les ordonnances de paiement, délivrées directement par les ministres ordonnateurs principaux, et les ordonnances de délégation qui permettront aux ordonnateurs secondaires de faire parvenir aux créanciers des mandats de paiement.

Les ordonnateurs secondaires sont assez nombreux et nous devons, dès maintenant, en indiquer quelques-uns. Ce sont les préfets en France et en Algérie, les intendants militaires, les directeurs de l'artillerie et des fortifications, les commandants des écoles régi-

mentaires et d'application, les directeurs du service de santé militaire, le président de la commission des monnaies, les directeurs des administrations financières départementales (enregistrement, contributions directes et indirectes, douanes, postes et télégraphes, manufactures de l'Etat), le directeur de l'école forestière, les conservateurs des forêts, les directeurs des haras, les ingénieurs en chef des ponts et chaussées, etc.... Les pouvoirs d'ordonnancement qui appartiennent à ces divers fonctionnaires résultent de la délégation du ministre compétent, et il faut, de plus, pour que les mandats puissent être acquittés à la caisse du payeur, que la signature de l'ordonnateur secondaire soit notifiée au payeur, dès son entrée en fonctions.

Quelles mentions et énonciations doivent être contenues dans l'ordonnance de paiement? L'ancien régime avait eu trop à souffrir des ordonnances de comptant qui n'indiquaient que le nom du créancier et la somme à payer, pour que, dans notre système de comptabilité, on n'ait pas prévenu le retour d'un tel abus. En conséquence, la loi décide que toute ordonnance ou mandat doit énoncer, outre le nom et parfois les prénoms du créancier, avec toutes ses qualités, l'exercice, le crédit, la section, le chapitre et s'il y a lieu l'article et le paragraphe, auxquels s'applique la dépense.

Les ordonnances de paiement sont individuelles ou collectives. Dans ce dernier cas, si les créanciers sont trop nombreux pour que leurs noms puissent

être consignés dans l'ordonnance, il est dressé un bordereau nominatif, dûment arrêté par le liquidateur de la dépense. La date et le montant de ce bordereau sont énoncés dans l'ordonnance à laquelle ils se rapportent.

A l'ordonnance doivent être jointes les pièces justificatives nécessaires. L'article 86 du décret de 1862 dit en effet : « Tout extrait d'ordonnance de paiement et tout mandat résultant d'une ordonnance de délégation doivent, pour être payés à l'une des caisses du Trésor public, être appuyés des pièces qui constatent que leur effet est d'acquitter en tout ou en partie une dette de l'Etat régulièrement justifiée. » Ces pièces justificatives sont déterminées, par natures de services, dans des nomenclatures arrêtées de concert entre le ministre des finances et les ministres ordonnateurs, d'après les bases suivantes :

Pour les dépenses du personnel

Solde, traitements, salaires, indemnités, vacations et secours.	{	Etats d'effectifs ou états nominatifs, annonçant :
		Le grade ou l'emploi ;
		La position de présence ou d'absence ;
		Le service fait ;
		La durée du service ;
		La somme due en vertu des lois, règlements ou décisions.

Pour les dépenses du matériel

Achats et loyers d'immeubles et d'effets mobiliers.

Achats de denrées et matières.

Travaux de construction, d'entretien et de réparation, de bâtiments, de fortifications, de routes et de canaux.

Travaux de confection, d'entretien et de réparation d'effets mobiliers.

1^o Copies ou extraits dûment certifiés des décrets ou décisions ministérielles, des contrats de vente, soumissions et procès-verbaux d'adjudication, des baux, conventions ou marchés.

2^o Décomptes de livraison, de règlement et de liquidation énonçant le service fait et la somme due pour acompte ou pour solde.

(Art. 88 du décret du 31 mai 1862).

Le nombre et la nature des pièces produites doivent être mentionnés sur l'ordonnance et sur la lettre d'avis que l'ordonnateur envoie au créancier de l'Etat. Si ce créancier a produit plusieurs pièces, elles seront énumérées dans un bordereau récapitulatif, à moins qu'elles ne le soient dans l'ordonnance elle-même. Le chef de service chargé de la liquidation, doit signer toutes ces pièces. Il pourrait cependant se borner à apposer sa signature sur le bordereau récapitulatif.

Aucune pièce produite à l'appui d'une ordonnance ne doit être grattée, ni surchargée. Lorsqu'il y a lieu à rectification, la partie à corriger est biffée et remplacée par l'énonciation exacte qui doit lui être substi-

tuée. La rectification doit être signée ou paraphée du liquidateur.

L'ordonnance est toujours établie pour le montant brut de la créance.

Le libellé de l'ordonnance doit être conçu de telle sorte qu'il établisse clairement la situation du créancier au point de vue du cumul. La lettre d'avis indiquera aussi si le fonctionnaire et sous le coup des lois, décrets ou règlements prohibant le cumul.

Les ordonnances soit directes, soit de délégation, ne donnent lieu qu'à une série unique de numéros.

Nous avons déjà indiqué la division des ordonnances en ordonnances de paiement et ordonnances de délégation. On pourrait encore les classer en se rapportant à leur but, qui peut être : 1^o un paiement intégral ; 2^o un paiement d'acompte ; 3^o un paiement pour solde.

A. — PAIEMENT INTÉGRAL

S'il s'agit d'un paiement intégral, les pièces justificatives sont annexées à l'ordonnance et le paiement s'effectue régulièrement.

B. — PAIEMENT D'ACOMPTE

En principe, les ordonnances de paiement ne s'appliquent qu'à un service fait. Par exception, en matière de travaux publics, des ordonnances accordant des

acomptes sont délivrées aux créanciers. Elles ne peuvent d'ailleurs dépasser les $5/6^e$ des droits constatés au profit de l'entrepreneur, à moins de règlements contraires. Le décompte portant liquidation du service fait doit être accompagné, pour la première ordonnance d'acompte, s'il s'agit de marchés, d'extraits certifiés des conventions et de la preuve de réalisation des cautionnements, et pour les autres dépenses, des pièces qui ont créé ou autorisé le service. Pour les ordonnances d'acomptes subséquents, il n'est besoin que du compte du service fait, rappelant les acomptes payés et donnant les numéros et dates des ordonnances antérieures.

C. — PAIEMENT POUR SOLDE

Les ordonnances de paiement pour solde supposent qu'il y a déjà eu des acomptes versés à l'entrepreneur. Aussi ces ordonnances doivent être accompagnées, pour les marchés, du procès-verbal de réception des travaux, du décompte définitif de l'entreprise et des expéditions de toutes les pièces du marché.

Il peut arriver, surtout si les travaux entrepris sont d'une étendue considérable, que les paiements pour acomptes ou pour solde soient assignés sur une caisse autre que celle où ont été payés les premiers acomptes. Dans ce cas, l'ordonnateur adresse aux comptables qui ont déjà payé des acomptes à ces mêmes créan-

ciers, un bulletin faisant connaître le lieu où doit s'effectuer le paiement du solde. Ce bulletin est joint à la dernière ordonnance d'acompte payée à chaque caisse. D'autre part, le comptable chargé des paiements subséquents reçoit, avec la première ordonnance, un bulletin énonçant le lieu du paiement, la date et le numéro des ordonnances relatives aux paiements antérieurs.

Ce ne sont pas les seuls cas dans lesquels le ministre est appelé à user de son droit d'ordonnancement, et il nous faut dire un mot des précomptes, des ordonnances de virement et des ordonnances sur exercices clos ou périmés.

Précomptes. — Il est souvent stipulé dans les contrats passés par l'Etat avec les entrepreneurs, fournisseurs et autres créanciers, qu'en cas de perte, de moins-value, de débet ou de retard dans l'exécution du service, l'entrepreneur ou le créancier seraient passibles de dommages-intérêts pour indemniser l'Etat du préjudice causé. Le ministre opère alors une retenue sur les paiements qui restent à faire à ces créanciers et signe au profit du Trésor une ordonnance de précompte de somme égale au montant de la retenue opérée.

S'il s'agit de traitements pour lesquels il aura été versé en trop, la retenue pourra être précomptée sur un décompte ultérieur ou sera indiquée la cause de cette retenue, sous la double condition que la retenue soit

effectuée sur une dépense de même nature et de même imputation que celle pour laquelle le créancier a trop perçu. Il en serait de même des retenues sur pensions.

Le ministre ne peut toujours avoir recours à des ordonnances de précompte. Il délivrera dans ce cas des ordonnances de reversement. Si, par exemple, les acomptes payés excèdent le montant d'une créance définitivement liquidée, l'ordonnateur prescrit le reversement du trop perçu, et demande que les pièces soient rattachées au premier paiement d'acompte devenu paiement pour solde, accompagnées de la preuve du reversement.

Ordonnances de virements. — Les ministères sont parfois appelés à se venir en aide les uns les autres pour l'exécution d'un service. Comme les crédits sont limitativement concédés dans la loi de finances, il faudra rembourser le ministère des fonds qu'il a avancés pour ce service qui ne lui incombait pas. Le ministre y pourvoiera par une ordonnance de virement au profit de celui de ses collègues qui lui a fait l'avance. Un agent spécial est tenu d'enregistrer ces virements : c'est l'agent comptable des virements de comptes.

Il y aura lieu aussi à ordonnance de virements pour réimputer à un autre chapitre ou à un autre exercice une ordonnance appartenant à un exercice dont le compte est arrêté.

Ordonnances sur exercices clos. — Il peut arriver que le ministre n'ait pas, en fin d'exercice, fait emploi de tous les crédits qui sont affectés à son département.

Les créances sur exercices clos sont imputées sur un chapitre spécial ouvert au budget de chaque ministère. Bien qu'aucune somme spéciale ne soit affectée à ce chapitre, le ministre ne pourrait émettre d'ordonnances sur exercices clos au delà des créances annuées et reportées. Ces ordonnances sont valables jusqu'à la fin de l'année au cours de laquelle elles ont été émises. Elles doivent relater le numéro d'ordre qui avait été primitivement donné à chaque ordonnance et l'exercice auquel se rapporte la créance. C'est l'état général des restes à payer, établi dans chaque ministère, qui déterminera le numéro d'ordre affecté à l'ordonnance. Il est dressé deux expéditions de cet état : l'une est conservée à la direction du mouvement général des fonds, l'autre est transmise à la Cour des comptes. Comme les autres ordonnances, celles sur exercices clos doivent être revêtues du visa de la direction du mouvement général des fonds, chargée de s'assurer si le ministre a encore les fonds nécessaires sur le dernier exercice pour faire face à la dépense, ou si un crédit nouveau a été ouvert.

Seules, les arrérages de la dette publique, les dépenses de la solde et autres dépenses payables sur

revues peuvent être réordonnancées sur les crédits spéciaux à l'exercice courant.

L'article 139 du décret du 31 mai 1862 prévoit le cas où ces dépenses ainsi réordonnancées ne seraient pas acquittées avant la clôture de l'exercice. Il faudrait, dans cette hypothèse, un crédit spécial, pour qu'un nouvel ordonnancement pût intervenir.

d) *Contrôle préventif de l'ordonnancement.* — Le Parlement ne se borne pas à voter le budget, il en règle aussi l'exécution, et fixe des limites à l'initiative des ministres ordonnateurs. Un contrôle législatif et *a posteriori* ne serait pas suffisant et n'offrirait pas assez de garanties à la nation. Il faut encore un contrôle préalable de l'ordonnancement qui permette d'arrêter les dépenses avant qu'elles ne soient engagées. Nous allons donc étudier ce contrôle préventif dans ses différentes phases.

Au fur et à mesure de l'exigibilité des créances, les agents administratifs de chaque ministère examinent les pièces produites par les créanciers et dressent un tableau des dépenses qui devront être ordonnancées directement par le ministre, et des sommes qui devront être déléguées aux ordonnateurs secondaires. A cet effet, il existe, dans chaque ministère, un bureau de l'ordonnancement qui, sous la responsabilité du ministre, vérifie les pièces justificatives, et prépare les ordonnances qui devront être soumises à la signature

du ministre. Le bureau de l'ordonnancement peut aussi refuser la dépense, et dans ce cas les pièces justificatives sont retournées au créancier avec les motifs du refus.

Un créancier pourrait-il attaquer par la voie contentieuse le refus du ministre ? Non, car presque toujours le rejet de la demande d'ordonnancement sera motivé par l'absence de crédits disponibles. Cependant, si le refus d'ordonnancer équivalait à un refus de liquidation, ou si l'ordonnancement contenait des réserves, le créancier serait en droit de se pourvoir devant le Conseil d'Etat. Ce tribunal annulera l'ordonnance si elle renferme des réserves, mais ne pourra en ordonner une nouvelle, ou modifier l'ancien ordonnancement.

La liquidation et l'ordonnancement nécessitent la tenue, dans chaque ministère, d'une comptabilité dont les formes nous sont indiquées dans l'article 296 du décret du 31 mai 1862, qui s'est borné à reproduire l'ordonnance du 14 septembre 1822 : « Une comptabilité centrale établie dans chaque ministère constate toutes les opérations relatives à la liquidation, à l'ordonnancement et au paiement des dépenses. Les ministres doivent établir leur comptabilité respective d'après les mêmes principes, les mêmes procédés et les mêmes formes. A cet effet il est tenu dans chaque ministère un journal général et un grand livre en partie double dans lesquels sont consignées sommairement et à leur date toutes les opérations concernant la fixation des

crédits, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement des dépenses. Ces mêmes opérations sont décrites en outre et avec détails sur des livres auxiliaires dont le nombre et la forme sont déterminés suivant la nature des services. Les résultats de ces comptabilités sont rattachés successivement aux écritures et au compte général de l'Administration des finances qui doivent servir de base au règlement définitif des budgets ». Toutes les opérations inscrites au grand livre et au livre journal dont la tenue est prescrite par le décret doivent donc pouvoir se ramener à quatre titres : 1^o montant des crédits législatifs par chapitre ; 2^o montant des créances liquidées ; 3^o montant des ordonnancements ; 4^o montant des paiements.

Le décret de 1862 ne limitait pas le pouvoir du ministre d'engager de nouvelles dépenses en dehors des cadres du budget. Pour parer à cette lacune, un décret du 14 mars 1893, rendu en exécution de la loi de finances du 26 décembre 1890 (1), a institué dans chaque ministère une comptabilité des dépenses engagées. Toutes propositions ayant pour conséquence

1. Voici le texte de l'article 59 de la loi de finances du 26 décembre 1890 : « Dans chaque ministère, il sera tenu une comptabilité des dépenses engagées. Les résultats de cette comptabilité seront fournis mensuellement à la direction générale de la comptabilité publique. Un décret rendu sur la proposition du ministre des finances déterminera la forme de cette comptabilité ».

d'entraîner de nouvelles dépenses devront, avant d'être soumises à la signature du ministre, être revêtues du visa du chef du contrôle dans chaque ministère. En cas d'objection, le contrôleur présente au ministre son avis qui ne peut être motivé que sur l'imputation demandée, sur la disponibilité du crédit, et sur l'exactitude matérielle des calculs d'évaluation (D. du 14 mars 1893, art. 4). Malheureusement, le rôle du contrôleur est ici purement consultatif, et il est regrettable que le chef du contrôle ne puisse, par son veto, arrêter dès leur naissance les engagements illégaux de dépenses.

« Toute proposition entraînant une dépense », dit le même décret dans son article 5, « doit, après avoir été approuvée par le ministre ou son délégué, être immédiatement communiquée au contrôleur, qui en prend note sur un registre spécial tenu pour chaque exercice, par chapitre et article du budget. Le contrôleur suit sur un carnet, dit carnet des dépenses engagées, l'emploi et la disponibilité des crédits ouverts par le budget, par des lois spéciales et par des décrets ».

Le rôle du contrôleur est ici particulièrement ingrat et difficile, car, très souvent, les dépenses ne sont pas certaines et le travail d'appréciation qui dégagera le chiffre de la dépense est œuvre purement personnelle. D'ailleurs le décret du 14 mars 1893 laisse entrevoir le peu d'illusions que se faisait le rédacteur sur l'efficacité de ce contrôle préventif. Nous lisons en effet dans le

préambule du décret : « La comptabilité des dépenses engagées ne sera qu'une comptabilité de prévisions : elle ne donnera que des évaluations plus ou moins approximatives, destinées à subir de fréquentes modifications dans le cours de l'année, au fur et à mesure de l'exécution des services ».

Le 25 de chaque mois, les ministres adressent au ministère des finances (Direction générale de la comptabilité publique) un état présentant, par chapitre du budget, la situation au dernier jour du mois précédent : d'une part, des crédits ouverts par la loi de finances de l'exercice, par des lois spéciales et par des décrets, d'autre part, des dépenses engagées avec les distinctions ci-après : § 1^{er} Dépenses permanentes ; § 2 Dépenses éventuelles ; § 3 Dépenses dont le montant déjà compris sous les § 1 et 2 qui précèdent doit être remboursé par d'autres services, avec la distinction par service débiteur (D. de 1893 art. 8).

La loi de finances du 28 décembre 1895 a décidé dans son article 52 que « l'état de la situation des dépenses engagées au 31 décembre de la dernière année expirée sera distribué aux Chambres en même temps que le projet de loi de finances ».

Telle est en France l'organisation de la première phase de ce contrôle préventif. « A l'aide de cette comptabilité », disait M. Burdeau dans le rapport général du budget de 1891, « un ministre pourra et devra toujours être averti des conséquences financières de

ses actes et il sera à même de connaître et d'apprendre à son collègue des finances, d'abord où en sont exactement les crédits mis à sa disposition, et ensuite s'il n'a pas engagé l'avenir par des décisions dont l'effet, sans grever l'exercice courant, apparaîtra plus tard avec des conséquences onéreuses ».

En Italie et en Belgique ce contrôle préventif fonctionne d'après un autre système. Dans ces deux pays la Cour des comptes enregistre et vise toutes les ordonnances et mandats ; mais cette juridiction a des pouvoirs de contrôle moins étendus en Belgique qu'en Italie.

En Angleterre, les lords de la Trésorerie peuvent opposer un veto absolument prohibitif à tout engagement de dépenses. Ce contrôle de la Trésorerie porte aussi sur les mouvements de fonds nécessités par le service des dépenses (issues).

L'ordonnance une fois signée par le ministre et visée par le chef du contrôle n'est pas encore suffisante pour constituer un titre de paiement pour le créancier. Il faut l'intervention du ministre des finances, et c'est ici qu'apparaît la comptabilité des droits constatés.

Au ministère des finances la direction du mouvement général des fonds a pour mission de veiller à ce que les ordonnances émises ne dépassent pas les crédits. Elle inscrit sur des carnets spéciaux à chaque ministère, d'un côté le montant des crédits qui lui sont

affectés, d'autre part le montant des ordonnances de paiement et de délégation. Le solde disponible apparaît donc ainsi au premier coup d'œil.

Le décret de distribution mensuelle des fonds qui est envoyé chaque mois par la direction du mouvement des fonds aux chefs des différents départements ministériels les avertit des sommes dont ils peuvent disposer pendant le mois qui va suivre. Le décret du 31 mai 1862 (art. 61) définit la distribution mensuelle des fonds de la façon suivante : « Chaque mois, le ministre des finances propose au chef du pouvoir exécutif, d'après les demandes des autres ministres (1), la distribution des fonds dont ils peuvent disposer dans le mois suivant ». Si, malgré cette précaution, le montant des ordonnances émises par l'ordonnateur dépassait les crédits disponibles, les ordonnances seraient renvoyées au mois suivant.

Il arrive aussi parfois que sur un article spécial l'ordonnance engage des dépenses supérieures aux crédits régulièrement concédés. Dans ce cas le ministre devra demander au Parlement des crédits supplémentaires.

1. Les ministres de la guerre et de la marine sont autorisés à comprendre dans leurs demandes mensuelles de fonds les sommes destinées au paiement par anticipation sur les crédits de l'exercice suivant, quatre mois avant son ouverture, de tout ou partie des achats effectués pour le service des subsistances des administrations militaires et maritimes (Décret du 3 avril 1876).

Le ministre des finances qui est à la tête du service des paiements, jouit donc du privilège de pouvoir ainsi contrôler les ordonnances de ses collègues. Ceux-ci firent à l'origine entendre de vives réclamations, ne prétendant pas recevoir de limitation dans leur pouvoir souverain d'ordonnancement ; mais l'ordonnance de 1822 qui a établi le principe est toujours restée depuis en vigueur.

e) *Formalités préliminaires au paiement.* — Les ordonnances qui sont reconnues régulières, tant par la nature de la dépense qu'elles ont pour but d'acquitter, que par l'étendue de la somme qu'elles affectent à cette dépense, sont alors renvoyées par le ministre des finances à ses collègues. Ceux-ci en délivrent des extraits ou lettres d'avis qui assignent leur paiement au créancier, pour les ordonnances directes, et font connaître aux ordonnateurs secondaires les crédits dont ils peuvent disposer, en ce qui concerne les ordonnances de délégation.

« Les ordonnateurs demeurent chargés sous leur responsabilité de la remise aux ayants droit des extraits d'ordonnances ou lettres d'avis en tenant lieu et des mandats qu'ils délivrent sur les caisses du Trésor » (D. du 31 mai 1862 art. 86).

A Paris et pour le département de la Seine, le bureau d'ordonnancement de chaque ministère tient un registre sur lequel les lettres d'avis sont enregis-

trées. Le créancier, au moment du retrait de l'ordonnance, doit apposer sa signature sur ce registre. Dans les départements, les lettres d'avis sont transmises aux chefs de service ou aux agents administratifs. Ceux-ci préviennent l'ayant droit qui doit laisser entre leurs mains un récépissé des pièces qui lui sont remises.

La direction du mouvement des fonds transmet tous les dix jours aux trésoriers payeurs généraux les extraits des ordonnances de paiement et de délégation assignées sur leur caisse, et joint aux ordonnances directes les pièces justificatives qui s'y rapportent. Les pièces justificatives des dépenses qui n'auraient pu être ordonnancées dans le délai de la loi du 25 janvier 1889 sont conservées par le bureau d'ordonnancement pour être annexées à l'ordonnance ultérieure qui sera émise au titre spécial : exercices clos.

Quant aux ordonnances payables à Paris, elles sont transmises tous les jours au caissier payeur central du Trésor.

Les ordonnances de paiement ne peuvent s'appliquer qu'à un même chapitre, mais peuvent être payables dans plusieurs départements, à la condition qu'aucune de ces dépenses ne soit assignée dans la Seine. Au contraire les ordonnances de délégation peuvent concerner plusieurs chapitres.

Si le créancier demande à être payé dans un autre département que celui où son paiement lui a été assigné à l'origine, il doit produire à l'ordonnateur, outre

la lettre d'avis, un certificat attestant qu'il n'a pas été formé d'opposition contre sa créance à la caisse primitive. La direction du mouvement des fonds se préoccupera alors d'assurer le paiement du créancier à la nouvelle caisse qu'il a désignée.

Il peut y avoir lieu, en cours d'exercice, d'annuler une ordonnance de paiement. Le bureau de l'ordonnancement prépare des bordereaux qu'il transmet à la direction du mouvement des fonds, et celle-ci à son tour les fait parvenir aux payeurs qui auraient dû acquitter la dépense annulée. S'il s'agit d'un paiement intégral, les pièces seront retournées à l'ordonnateur ; si, au contraire, l'annulation ne touche qu'un paiement d'acomptes, les pièces seront rattachées au paiement précédent.

Le créancier qui a perdu l'extrait d'ordonnance qui lui a été transmis, perd-il du même coup tout droit sur sa créance ? Non car ce serait de la dernière injustice. Il adressera une déclaration motivée à l'ordonnateur qui la fera parvenir au payeur. Celui-ci établit, s'il y a lieu, une déclaration de non paiement, sur le vu de laquelle l'ordonnateur délivre une nouvelle lettre d'avis portant la mention : *duplicata*.

Il pourrait encore y avoir lieu à émission d'une nouvelle lettre d'avis par l'ordonnateur au cas où l'ayant droit, malgré l'ordonnance de référé ou le jugement en forme qui le déclarent seul créancier, ne pourrait

rentrer en possession de l'extrait d'ordonnance détenu par un autre créancier.

f) *Comptes des ordonnateurs et contrôle a posteriori*. — Nous ne reviendrons pas sur le contrôle préventif qui est purement administratif (1). C'est au service spécial de la comptabilité établi dans chaque ministère conformément au décret de 1862 qu'est confié le soin de passer écriture des ordonnancements et engagements de dépenses. Nous avons déjà étudié plus haut le fonctionnement de ce service, et comment aussi, à côté de ce service central de la comptabilité dans chaque ministère, s'exerce la comptabilité spéciale des dépenses engagées organisée par le décret du 14 mars 1893; enfin nous avons analysé le contrôle salutaire du ministre des finances sur les ordonnances des autres ministres.

Les crédits concédés aux ministres par la loi du budget une fois consommés, quelle sera l'autorité supérieure chargée d'en contrôler l'emploi? Bien qu'aux termes de l'article 426 du décret du 31 mai 1862, et de la loi organique sur la Cour des comptes du 16 sep-

1. M. Stourm, dans sa savante étude du budget (*Le Budget*, 3^e édition, p. 563) n'admet pas qu'il y ait pour les ordonnateurs principaux un contrôle administratif. Il l'admet seulement pour les ordonnateurs secondaires, que leurs supérieurs, les ministres, surveillent incessamment au cours de l'exécution du budget conformément aux prescriptions des art. 297 à 302 du décret du 31 mai 1862.

tembre 1807, il puisse sembler que la Cour des comptes n'ait aucun droit de contrôle sur les ordonnateurs et administrateurs, cependant, par le jeu même de notre comptabilité, et en rapprochant de l'intitulé des ordonnances ou mandats les pièces qui les justifient, la cour sera appelée à certifier au Parlement les comptes des ministres. Les résultats de ces rapprochements entre les ordonnances ou mandats et les écritures des comptables sont consignés en deux déclarations solennelles de conformité : la première est relative aux opérations de l'année, la seconde aux opérations de l'exercice. Par cette dernière déclaration la cour affirme qu'il y a conformité entre ses arrêts et les comptes des ordonnateurs. Ces deux déclarations sont imprimées et distribuées aux Chambres (art. 15 de la loi du 21 avril 1832).

De plus, dans le rapport public que chaque année la cour adresse au président de la République, elle énumère ses critiques sur la gestion des ordonnateurs.

Le système français, touchant l'organisation de la Cour des comptes, respecte pleinement le principe de la séparation de l'action et de la juridiction, et de la responsabilité ministérielle.

Les ministres ne sont donc responsables que devant les Chambres, et nous arrivons maintenant au contrôle législatif que l'on appelle parfois aussi contrôle répressif, bien que la répression soit bien loin d'être toujours en rapport avec les erreurs commises.

Sur quels comptes le Parlement sera-t-il appelé à se prononcer ? Les comptes ministériels (1) soumis au contrôle du Parlement sont les suivants : 1^o les comptes définitifs des dépenses ; 2^o le compte définitif des recettes ; 3^o le compte général des finances.

La loi du 25 mars 1817 (titre XII art. 148, 149 et 150), développant les dispositions de la loi du 28 avril 1816, décida que les ministres devaient présenter aux Chambres un compte de leurs opérations pendant l'année précédente, créa le compte général des finances et donna une nomenclature exacte de toutes les énonciations que devaient contenir les comptes des ministres.

La loi du 15 mai 1818 décida que les comptes des ministres seraient réglés annuellement.

L'ordonnance du 10 décembre 1823 définit aussi ce que doivent comprendre les comptes ministériels et créa la commission chargée de les vérifier.

Enfin le décret du 31 mai 1862 dans son chapitre X reproduit la plupart des dispositions de l'ordonnance précitée. L'article 160 de ce décret traite des comptes définitifs des dépenses des ministères pour chaque exercice, et nous croyons devoir, en raison de son importance, le citer en entier : « Les comptes que les.

1. Il n'est en effet question ici que des comptes des ministres ; les ordonnateurs secondaires n'étant pas soumis au contrôle législatif et leurs comptes étant le plus souvent englobés dans ceux des ministres ordonnateurs principaux.

ministres doivent publier à chaque session législative développent les opérations qui ne sont que sommairement exposées dans le compte général de l'administration des finances. Ils se composent : 1° d'un tableau général présentant par chapitres tous les résultats de la situation définitive de l'exercice expiré qui servent de base à la loi proposée pour le règlement définitif dudit exercice ; 2° des développements destinés à expliquer, avec tous les détails propres à chaque nature de services, les dépenses constatées, les paiements effectués, et les dépenses restant à solder à la clôture de l'exercice ; 3° d'un état comparatif par chapitre des dépenses de l'exercice expiré avec celles du budget de l'exercice précédent, expliquant les causes des différences qui résultent de cette comparaison ; 4° du compte d'apurement que la loi du 23 mai 1834 et l'article 127 du présent décret prescrivent de publier pour les exercices clos législativement arrêtés ; 5° et enfin des documents spéciaux dont la publication est ordonnée par le chapitre XI ci-après. Tous les documents à produire à l'appui du règlement définitif de l'exercice expiré forment une publication séparée pour chaque département ministériel. »

Aux comptes que les ministres soumettent aux Chambres sont annexés divers états particuliers :

Tableau spécial par exercice clos des paiements effectués et des crédits annulés (loi du 23 mai 1834 et décret du 31 mai 1862) ;

Nomenclature des débits de tabac concédés (loi du 27 juillet 1870) ;

Liste des boursiers admis dans les établissements d'enseignement ;

Etats des logements concédés dans les bâtiments de l'Etat (loi du 23 avril 1883), etc...

Chaque ministère est, nous venons de le voir, tenu de déposer sur le bureau de la Chambre le compte définitif des dépenses de l'exercice expiré. Le ministre des finances, en plus du compte définitif des dépenses de son département, doit présenter au Parlement deux comptes spéciaux dont la rédaction lui est entièrement réservée : le compte rendu définitif des recettes, et le compte général des finances.

Cette attribution spéciale réservée au ministre des finances s'explique aisément. C'était lui en effet qui, dans le projet de budget soumis au vote du Parlement, avait été seul chargé d'établir les évaluations de recettes. Il était donc naturel que seul il eût à rendre compte de la manière dont s'étaient effectuées ces recettes. De plus, étant à la tête du service des finances, il est également logique de le voir résumer, dans un tableau d'ensemble, les opérations financières de l'année.

De ce compte définitif des recettes, il y a fort peu de choses à dire. Il fournit le chiffre exact des droits constatés et perçus pendant le cours de l'exercice (loi du 25 mars 1817 art. 149).

Quant au compte général des finances qui ne forme plus qu'un volume depuis 1817 (auparavant il y avait deux comptes : l'un du Trésor, l'autre des finances), il est divisé en six paragraphes : 1^o Compte des opérations de l'année ; 2^o Compte des contributions et revenus publics ; 3^o Compte des dépenses publiques ; 4^o Compte de trésorerie ; 5^o Compte des budgets ; 6^o Situation générale des finances.

Le compte général de l'administration des finances, dit la note préliminaire qui précède ce compte, retrace les mouvements annuels et la situation au commencement et à la fin de l'année de tous les services financiers de l'Etat. Pour faciliter la comparaison des résultats des comptes ministériels avec les totaux des arrêts individuels prononcés par la Cour sur les comptes des comptables, ces derniers comptes sont ici rangés en un petit nombre de comptes principaux, auxquels sont ramenées toutes les opérations des comptables subalternes.

Tels sont les documents sur lesquels s'exerce le contrôle législatif des ordonnateurs. Comment maintenant va s'exercer ce contrôle ?

Une commission annuelle dite commission de vérification des comptes des ministres composée de neuf membres désignés par le Président de la République dans le sein du Sénat, de la Chambre, du Conseil d'Etat et de la Cour des comptes, arrête au 31 décembre le journal et le grand livre de la comptabilité publique du

ministère des finances, et compare les résultats de cette comptabilité avec les livres tenus dans chaque département ministériel.

Le contrôle législatif lui-même se manifeste par la loi de règlement du budget, qui intervient malheureusement d'une façon beaucoup trop tardive pour être réellement efficace.

g) *Responsabilité des ordonnateurs.* — C'est ici que se pose une question fort controversée, et qui peut rentrer aussi bien dans le domaine du droit constitutionnel que de la législation financière. Quelle est au juste la responsabilité des ministres pour simple manquement à la loi du budget, c'est-à-dire, en cas d'engagements de dépenses en dehors des crédits ouverts, ou de dépassements de crédits, ou d'emploi fictif de ces crédits ? La responsabilité civile ou pécuniaire des ministres pourrait être mise en jeu devant le Sénat constitué en haute-cour de justice, si l'action civile au profit du Trésor était intimement liée à une accusation criminelle pour malversations ou concussions. Les auteurs sont à peu près d'accord sur ce point ; et d'ailleurs les textes législatifs qui parlent de la responsabilité ministérielle associent toujours la responsabilité civile à une accusation de crime. « D'autre part », comme l'a fait remarquer M. Esmein dans ses *Éléments de droit constitutionnel*, « si l'on admet que le ministre peut être accusé par la Chambre des dépu-

tés et jugé par le Sénat pour des faits qui ne sont pas prévus et punis par la loi pénale, en supposant de plus qu'à raison des dépassements de crédits un ministre ait subi une condamnation de cette nature, il faudrait dire encore qu'une action en dommages intérêts peut dès lors être intentée contre lui au nom de l'Etat devant les tribunaux civils. En effet, par le fait même de cette condamnation, l'acte a été transformé en véritable délit, et par suite l'action civile doit en résulter ».

Les hypothèses que nous avons passées en revue sont assez rares, et la question se pose quand aucune poursuite pénale n'est ouverte. Il semblerait que les textes législatifs ont consacré cette responsabilité en matière proprement budgétaire. En effet, tout d'abord les principes généraux du droit civil sont en ce sens ; et l'on ne voit pas pourquoi l'Etat ne pourrait invoquer contre les ministres l'article 1382 du Code civil. De plus l'article 151 de la loi de finances du 25 mai 1817 dispose que « les ministres ne pourront sous leur responsabilité dépenser au-delà des crédits ». La Constitution de 1848 fut encore plus explicite : « Dans tous les cas de responsabilité du ministre, l'Assemblée nationale peut, selon les circonstances, renvoyer le ministre inculpé devant la Haute-Cour de justice, soit devant les tribunaux ordinaires pour les réparations civiles » (art. 98). Nous retrouvons une disposition analogue dans l'article 9 de la loi du 15 mai 1850 : « Aucune

dépense ne pourra être ordonnée ni liquidée sans qu'un crédit préalable ait été ouvert par une loi. Toute dépense non créditée ou portion de dépense dépassant le crédit sera laissée à la charge personnelle du ministre contrevenant ». Enfin le décret du 31 mai 1862 (art. 41) n'a fait que reproduire la loi de 1817 que nous citons plus haut.

Bien que les ministres ordonnateurs se soient assez fréquemment rendus coupables de ces dépassements de crédits, jamais la responsabilité du ministre n'a été effectivement mise en jeu. Pour ne citer que deux exemples fameux, en 1829 et en 1833, à l'occasion des incidents de Peyronnet et de Montbel, la responsabilité civile dont le principe avait été admis par la Chambre basse fut repoussée devant la Chambre des pairs.

Le principe de la responsabilité des ordonnateurs a donc été posé théoriquement dans cette longue suite de textes dont nous avons donné l'énumération ; mais, dans aucun de ces textes, nous ne trouvons bien définie la juridiction compétente pour appliquer cette responsabilité. Ce ne peuvent être les tribunaux judiciaires, à raison du principe de la séparation des pouvoirs, ni le Conseil d'Etat, car on ne peut agir contre un ministre par la voie de l'arrêté de débet ou décerner contre lui une contrainte administrative, ni la cour des Comptes, puisqu'elle n'a pas de juridiction sur les ordonnateurs (loi du 15 septembre 1809, art. 18), ni enfin la Haute-Cour de justice, puisque le Sénat d'après nos

principes constitutionnels, ne peut statuer que criminellement (loi du 16 juillet 1875, art. 12 § 2).

De nombreux projets de loi ont été déposés pour remédier à cette situation bizarre, et notamment en 1882 un projet de M. Guichard, à la suite de l'incident relatif à la reconstruction du pavillon de Marsan. Dans l'esprit de ce projet les tribunaux ordinaires eussent connu des poursuites à fins civiles contre les ministres. D'autres projets ont été déposés en 1894 (projet Bozerian) et en 1895 (projet Gauthier) mais la question n'a jamais reçu de solution définitive.

Devons-nous dire que la responsabilité ministérielle est chose vaine, puisqu'il ne se trouve aucun tribunal pour lui donner une sanction? Non assurément. La responsabilité ministérielle, quoique purement morale, est encore efficace, et le ministre en outrepassant ses pouvoirs peut toujours craindre qu'un vote de l'Assemblée ne le contraigne à résilier ses fonctions et à se démettre de son portefeuille. Le fonctionnement même du système parlementaire est ici la meilleure des garanties.

D'ailleurs il faut avouer que la mise en pratique de cette responsabilité civile et pécuniaire serait illusoire dans la plupart des cas, et Rossi, dans son cours de droit constitutionnel (tome IV, pages 383 et s.) pouvait dire : « quel dédommagement voulez-vous obtenir d'un ministre concussionnaire qui aura dilapidé des millions? Vous voyez donc que la responsabilité civile,

vraie en principe, est très difficile comme chose d'application ».

SECTION II

Des comptables de l'Etat

L'exécution du budget comporte deux espèces bien distinctes d'opérations : les opérations administratives, les opérations matérielles.

Ce sont, nous l'avons vu, les administrateurs ordonnateurs qui sont chargés de la partie administrative de l'exécution. C'est à eux qu'est délégué le soin, en ce qui touche les recettes, d'établir les titres de perception, et, pour ce qui regarde les dépenses, de délivrer aux créanciers les ordonnances de paiement.

Les opérations matérielles résultent tout naturellement des précédentes, et sont la forme tangible sous laquelle se manifestent ces opérations d'administration. Elles font intervenir un personnel d'agents spéciaux et distincts : les comptables. « Des comptables responsables sont préposés à la réalisation des recouvrements et des paiements », dit l'article 14, *in fine*, du décret du 31 mai 1862. Ces agents se borneront uniquement, en effet, à appliquer les conséquences financières des opérations administratives, c'est-à-dire à poursuivre le recouvrement des recettes qui leur sont indiquées dans les titres de perception, et à payer les

dépenses dont le chiffre est arrêté par l'ordonnance ou le mandat de paiement. Ces opérations matérielles, beaucoup plus faciles à suivre que les opérations d'administration, se traduisent donc toujours par un simple mouvement de numéraire.

Les comptables publics sont tous les agents qui ont le maniement effectif et la disposition matérielle des deniers publics et des matières appartenant à l'Etat.

Suivant le point de vue auquel on se place, on pourrait donner de nombreuses classifications des comptables, mais la division la plus générale consiste à les ranger en deux catégories principales : 1° les comptables en deniers ; 2° les comptables en matières.

I.

Comptables en deniers

§ 1. — **Notions générales communes aux différents comptables**

Les comptables en deniers, de beaucoup les plus nombreux, sont presque tous, à part les agents des postes, et des forêts, rattachés au ministère des finances. Les uns sont soumis directement à l'autorité du ministre ; ce sont, à Paris : le caissier payeur central du Trésor public et le receveur central de la Seine ;

dans les départements, les trésoriers payeurs généraux, les receveurs particuliers, les percepteurs. Tous ces agents sont plus spécialement commis au recouvrement de l'impôt direct et au service de Trésorerie. Il est d'autres comptables qui, tout en étant rattachés au ministère des finances, appartiennent au personnel des administrations financières et recouvrent les impôts indirects.

De même que les ordonnateurs principaux peuvent déléguer leurs pouvoirs d'ordonnancement à des agents secondaires, mais n'en restent pas moins responsables de leurs subordonnés, les comptables principaux, tout en assumant la responsabilité entière du service, peuvent user, eux aussi, de ce droit de délégation ; d'où la division des comptables en comptables principaux et comptables secondaires. Cette distinction a son intérêt au point de vue des comptes à rendre. Seuls les comptables principaux sont justiciables directement de la Cour des comptes. Ces comptables directs répondent, tantôt de leurs seules opérations, tantôt de leurs opérations et de celles de leurs subordonnés (1).

1. Les comptables principaux qui n'ont à compter que des opérations effectuées par eux sont : le caissier payeur central du Trésor, les receveurs de l'enregistrement du timbre et des domaines, les receveurs des diverses contributions en Algérie, l'agent comptable des virements de compte, l'agent comptable des traites de la marine, l'agent comptable de la Légion d'Honneur, l'agent comptable de la caisse nationale d'épargne et l'agent comptable de l'imprimerie nationale.

Cette première division n'est pas complètement satisfaisante ; car, si pour les agents ressortissants directement au ministère des finances (1), on trouve toujours des comptables principaux : les trésoriers payeurs généraux, il n'en est plus de même pour certaines des administrations financières (2), pour les-

Les autres comptables directs, ayant à compter non seulement de leurs propres opérations mais des opérations de leurs subordonnés sont : les trésoriers payeurs généraux par rapport aux receveurs particuliers des finances et aux percepteurs ; les trésoriers payeurs de l'Algérie par rapport aux payeurs particuliers ; les trésoriers payeurs des colonies à l'égard des receveurs particuliers et des percepteurs ; les receveurs principaux des contributions indirectes à l'égard des receveurs particuliers et sédentaires, des entreposeurs et des receveurs buralistes ; les receveurs principaux des douanes à l'égard des receveurs particuliers de chaque bureau ; les receveurs principaux des postes et télégraphes par rapport aux receveurs des postes et télégraphes ; l'agent comptable de la fabrication des monnaies à l'égard de l'agent commis à la vente des médailles ; le trésorier général des invalides par rapport aux trésoriers ordinaires ; l'agent comptable des chancelleries par rapport aux chanceliers et vice-consuls ; le caissier général des chemins de fer de l'Etat par rapport aux receveurs des gares.

1. Les agents dépendant directement du ministre des finances sont à Paris : le receveur central de la Seine et le caissier payeur central du Trésor ;

dans les départements : les trésoriers payeurs généraux, receveurs des finances, et percepteurs.

2. Les régies financières rattachées au ministère des finances sont au nombre de six : la direction des contributions indirectes ; des douanes ; de l'enregistrement des domaines et du

quelles tous les comptables s'y rattachant doivent rendre des comptes individuels.

Si la plupart des comptables publics peuvent rentrer dans une des catégories indiquées, il en est cependant un certain nombre qui ne se rattachent absolument ni à l'une ni à l'autre. Ce sont : les comptables dépendant des services rattachés pour ordre au budget de l'Etat. De ce nombre sont l'agent comptable de la Légion d'Honneur, l'agent comptable de l'imprimerie nationale, le caissier des chemins de fer de l'Etat, le trésorier général des invalides de la marine, l'agent comptable de la caisse nationale d'épargne

Enfin, d'après le caractère de leurs attributions, l'on peut encore faire des comptables une autre classification. Suivant qu'ils sont commis aux recettes ou aux paiements, on distinguera les receveurs et les payeurs, ces derniers étant fort peu nombreux (un trésorier payeur général par département); mais dans la pratique, et pour les besoins du service, les comptables receveurs cumulent, avec leurs attributions de

timbre ; des manufactures de l'Etat ; l'Administration des monnaies et médailles. La direction des contributions directes, qui est la sixième des régies financières n'a pas de comptables, et a des attributions purement administratives.

Deux Directions très importantes par le chiffre des recettes qu'elles font encaisser au Trésor, la direction des forêts et le service des postes et télégraphes ne sont plus, depuis les décrets du 15 décembre 1877 et du 5 février 1879, rattachées au ministère des finances.

recouvrement, les fonctions de payeur, et cela sur la délégation du payeur en titre.

Toutes ces opérations de recette et de paiement nécessitent un mouvement de fonds continuel et obligent le comptable à tenir une caisse. Il est cependant une classe d'agents, peu nombreux à la vérité, qui, tout en ayant le titre de comptables, se bornent à enregistrer et à centraliser les opérations faites par d'autres comptables, sans que l'opération dont ils passent écritures se traduise pour eux par le plus petit mouvement de fonds. Ce sont les comptables d'ordre, dont les principaux sont : l'agent comptable des virements de compte, celui des transferts et mutations sur le grand livre de la dette publique, celui des renouvellements de rentes au porteur.

Nous étudierons dans deux paragraphes les règles générales relatives au service des recettes et à celui des paiements.

A. — RECETTES

La perception des deniers de l'Etat, dit l'article 36 du décret du 31 mai 1862, ne peut être effectuée que par un comptable du Trésor. Comme nous le faisons pressentir, les comptables ne peuvent percevoir d'autres recettes que celles qui leur sont indiquées dans les titres de perception délivrés par l'ordonnateur. Encore faut-il que ce titre de perception soit exécu-

toire, et ait été émis en conformité de la loi du budget ou des autres lois et règlements qui énumèrent spécialement les seules recettes qu'il est permis de percevoir.

Ce titre de perception qui met à couvert la responsabilité du comptable est d'une nature très variable, et change avec chaque nature de recettes. Ce sera, par exemple, pour les impôts indirects, la loi qui a établi que pour tel fait précis le contribuable sera redevable à l'Etat d'une certaine somme; pour les impôts directs, le rôle qui, par application de la loi du budget et des dispositions spéciales, fixera à l'avance pour chaque particulier la somme due à l'Etat. Enfin, s'agit-il de conventions (ventes, baux, etc...) passées au nom de l'Etat par l'administrateur avec les particuliers, le titre de perception sera le contrat lui-même, et c'est d'après les conditions de ce contrat que le comptable devra établir le droit à percevoir.

Le titre de perception doit être non seulement régulier en la forme, il doit être aussi exécutoire, c'est-à-dire revêtu de la formule permettant de poursuivre le recouvrement contre le débiteur récalcitrant par tous moyens et voies de droit. Tantôt le titre de perception sera exécutoire de lui-même, et il en est ainsi des lois qui ont établi les taxes indirectes, tantôt, au contraire, le titre de perception devra être rendu exécutoire. C'est ainsi qu'en matière de contributions directes, le rôle qui établit d'avance la cotisation de chaque citoyen

doit, avant de pouvoir être mis en recouvrement par le percepteur, avoir été rendu exécutoire par un arrêté du préfet.

Il n'y a qu'une exception au principe général que le comptable ne doit encaisser que sur le vu d'un titre de perception, et d'ailleurs cette exception se justifie d'elle-même. C'est en ce qui concerne les dons et legs, pour lesquels le titre de perception n'intervient qu'après l'encaissement.

Le comptable peut-il refuser de recevoir l'argent qui est apporté à sa caisse. Oui, et il n'y aurait pas de recours contre ce refus du comptable ; mais si la recette qu'il a négligé d'encaisser était justifiée, il en demeurerait responsable.

Les recettes sont habituellement perçues pour le compte du Trésor par un comptable régulièrement institué ; mais il est des cas où ces recettes sont d'abord encaissées par d'autres personnes, pour être ensuite reversées au comptable en titre. Pour les actes passés administrativement, l'encaissement est fait par les secrétaires de préfecture ou de mairie, et le produit reversé au comptable de l'Etat. De même pour les droits d'enregistrement à percevoir à l'occasion de certains actes passés par devant les officiers ministériels (notaires, avoués, huissiers, etc...), ceux-ci se feront d'abord verser par leurs clients le montant des droits et les acquitteront eux-mêmes à la caisse du receveur de l'enregistrement (loi du 22 frimaire an VII). Ici les

officiers ministériels sont les collecteurs gratuits et obligés des droits.

Les contribuables qui sont venus payer le montant de leur dette envers l'Etat à la caisse du comptable, sont naturellement en droit, pour éviter que le paiement ne leur soit réclamé une seconde fois, d'exiger de cet agent la délivrance d'un titre emportant la preuve qu'ils se sont acquittés envers le Trésor. Ce titre, formant preuve contre l'Etat, affecte une forme différente suivant qu'il est délivré par telle ou telle catégorie de comptables.

Pour les comptables inférieurs, ce titre est une quittance extraite du livre journal, et la quittance aux mains du débiteur est la reproduction exacte et intégrale de la souche qui reste fixée au livre du comptable. Voici, d'ailleurs, la disposition de l'article 310 du décret du 31 mai 1862 : « Tout préposé à la perception des revenus publics est tenu de procéder : 1° à l'enregistrement en toutes lettres au rôle, état de produit ou autre titre légal, quelle que soit sa dénomination ou sa forme, de la somme reçue et de la date du recouvrement ; 2° à son inscription immédiate en chiffres sur son journal ; 3° à la délivrance d'une quittance à souche. » L'article 311 du même décret ajoute : Sont néanmoins exceptés de la formation d'une quittance à souche : 1° Les recettes opérées par les receveurs de l'enregistrement et des domaines ; 2° le produit de la taxe des lettres ; 3° les produits divers et

accidentels recouvrés par les receveurs des finances. » Ces registres à souche sont donc un moyen de contrôle très précieux pour le comptable supérieur qui pourra ainsi s'assurer, à la première inspection du journal à souche, de l'encaisse du comptable, d'après les quittances délivrées. Pour éviter toutes fraudes, les registres ne sont délivrés aux comptables qu'au fur et à mesure de l'épuisement des précédents.

Les comptables supérieurs (trésoriers payeurs généraux, receveurs des finances, etc...), ne délivrent pas aux débiteurs de quittances extraites d'un journal à souche, mais des récépissés. Aux termes du décret du 4 janvier 1808 et de l'ordonnance du 18 novembre 1817, qui créaient les récépissés à talons, un fonctionnaire spécial devait viser le talon avant que le récépissé ne fût remis à la partie versante. A la suite du déficit du caissier central du trésor de Kessner, on songea que la responsabilité qui incombait au Trésor du fait d'un caissier infidèle était trop lourde ; et en conséquence la loi du 24 avril 1833 vint décider que ce serait le débiteur lui-même qui serait tenu, sous sa responsabilité, de faire viser immédiatement à Paris et dans les vingt-quatre heures dans les départements, le talon du récépissé par un fonctionnaire de l'ordre administratif à ce délégué. C'est ce qu'a décidé aussi, après la loi de 1833, le décret de 1862 : « Tout versement et envoi de numéraire et autres valeurs fait aux caisses des receveurs généraux et particuliers des finances,

aux payeurs et aux trésoriers, pour un service public, donne lieu à la délivrance immédiate d'un récépissé à talon. Ce récépissé est libératoire et forme titre envers le Trésor public, à charge toutefois par la partie versante de le faire viser et séparer de son talon, à Paris immédiatement et dans les départements dans les vingt-quatre heures de sa date, par les fonctionnaires et agents administratifs désignés à cet effet. A l'égard des envois faits par des comptables à d'autres comptables qui n'habitent pas la même résidence, le visa à apposer sur les récépissés est requis par celui qui a reçu les fonds et valeurs. » La loi du 24 décembre 1896 a abrogé ce système et a supprimé l'intervention et la surveillance des fonctionnaires administratifs. L'article 11 de cette loi est en effet ainsi conçu : « Tout versement en numéraire ou autres valeurs faits aux caisses du caissier payeur central du Trésor public à Paris et à celles des trésoriers payeurs généraux et des receveurs particuliers des finances, pour un service public, donnera lieu à la délivrance immédiate d'un récépissé. Ce récépissé, pour être libératoire et former titre contre le Trésor, devra être détaché d'une formule à talon. » D'après les termes mêmes de cet article, on peut conclure que toutes les opérations dont les trésoriers payeurs généraux sont accessoirement chargés, comme, par exemple, l'achat de rentes sur l'Etat pour le compte des particuliers, sont

dispensés de la formalité du récépissé comme n'étant pas faites en vue d'un service public.

B. — PAIEMENTS

Les comptables, et c'est leur seconde fonction, sont chargés, sur le vu des ordonnances de paiement ou des mandats de délégation délivrés par les ordonnateurs principaux ou secondaires, d'acquitter les dettes de l'Etat régulièrement reconnues et justifiées. Bien que le nombre des payeurs en titre soit restreint, le trésorier payeur général étant le seul payeur officiel pour chaque département, tout comptable public peut, en vertu d'une délégation expresse du trésorier payeur général, effectuer les paiements assignés sur sa caisse ; mais, dans tous les cas, ce haut fonctionnaire reste, dans son ressort, seul responsable du service des paiements. On a voulu seulement faciliter le plus possible au créancier les moyens de toucher sa créance, en lui évitant un dérangement parfois assez long.

Le paiement effectué par le comptable a donc pour justification l'ordonnance ou le mandat, et l'on aperçoit immédiatement l'étroite corrélation qui existe entre les opérations de l'ordonnateur et celles du comptable, tant au point de vue des recettes qu'à celui des dépenses. Tous deux sont liés étroitement par le chapitre du budget qui ouvre le crédit, et devront rapporter au chapitre correspondant toutes leurs opérations.

Le législateur, pour assurer une plus exacte observation des crédits budgétaires, ne s'est pas contenté d'organiser le contrôle des dépenses au moment où elles sont engagées et ordonnancées, il a encore voulu établir un contrôle de l'ordonnateur par le comptable même qui doit acquitter la dépense. C'est en effet la meilleure des garanties, car elle a pour sanction la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable. A cet effet, avant d'acquitter la dépense, le payeur devra examiner avec soin les pièces justificatives qui lui sont produites à l'appui du mandat ou de l'ordonnance, s'assurer que la dépense concerne bien un service fait et que les pièces produites font la preuve des droits acquis au créancier, vérifier l'identité de ce créancier, et voir s'il est capable de donner une quittance valable. On ne pourrait objecter que ce droit de contrôle préalable au paiement fasse échec aux droits souverains du Parlement, seul juge des ordonnateurs ; car la vérification du payeur ne porte nullement sur l'utilité ou l'opportunité de la dépense, et, du moment que les pièces justificatives sont régulières, le payeur ne doit plus élever d'objection. Remarquons de plus que le payeur n'est pas juge de savoir si les crédits régulièrement ouverts sont dépassés par l'ordonnance de paiement. Il peut, tout au plus, s'assurer que les mandats de paiement émis par les ordonnateurs secondaires restent dans la limite des crédits délégués ; car,

ici, la liste de ces crédits, avec leur chiffre précis, a été transmise au payeur.

Si, pour la plupart de leurs opérations, les comptables peuvent se rapporter à un chapitre du budget, il est cependant des cas où ils sont appelés à effectuer des paiements non prévus au budget : paiement des cautionnements en numéraire en vertu d'états arrêtés par la direction de la dette inscrite et certifiés par le ministre ; annuités et garanties aux compagnies de chemins de fer, etc...

Il ne suffit pas de la délivrance au comptable d'une ordonnance régulière pour qu'il effectue le paiement. Il est une condition primordiale et plus matérielle, pourrait-on dire : c'est qu'il ait les fonds disponibles en caisse. Or, cette absence de fonds peut s'expliquer par deux raisons. Le rapport étroit qui existait sous l'ancien régime entre les recettes et les dépenses effectuées par un comptable, les recettes servant d'abord à acquitter les dépenses à la caisse même où elles avaient été perçues, ce rapport, disons-nous, a aujourd'hui complètement disparu. De plus, il peut encore se produire ce fait que les évaluations de recettes budgétaires aient été exagérées, et que le Trésor à un moment donné se trouve en déficit. Va-t-il en résulter que le comptable doive fermer sa caisse, et l'Etat laissera-t-il ainsi protester une dette exigible ? Non, et dans un pays doté d'une bonne organisation

financière, on a dû se préoccuper de faire face à cette éventualité. La dette flottante alimentée, soit par des émissions d'obligations à court terme, soit par les fonds des cautionnements, soit par les excédents des budgets antérieurs, a été créée précisément pour fournir, en cas d'insuffisance des recettes du budget ordinaire, des ressources toujours disponibles. On appelle les opérations par lesquelles les comptables demandent et se procurent ainsi les fonds qui leur manquent : opérations de trésorerie.

Nous avons maintenant à étudier quelles formalités nécessite le paiement. Nous savons que la direction du mouvement des fonds transmet aux trésoriers payeurs généraux les avis des sommes ordonnancées directement ou déléguées sur leurs caisses. A Paris c'est au caissier payeur central que sont transmises ces lettres d'avis. Ces agents prennent de leur côté leurs dispositions pour que le paiement parvienne au créancier là où il le demande.

Voici donc le créancier pourvu de son titre de paiement. Quelles précautions devra prendre le payeur avant d'acquitter la créance. La précaution la plus élémentaire est de s'assurer d'abord qu'il y a parfaite identité entre le créancier qui se présente à la caisse pour toucher, et le titulaire du mandat de paiement. Le comptable, une fois renseigné sur ce point, vérifiera le mandat, verra si les pièces justificatives sont régulières, s'il y a eu un crédit ouvert au budget pour la

dépense dont il s'agit, enfin si d'autre part les fonds inscrits au chapitre du budget ne sont pas déjà épuisés.

Signalons en passant deux exceptions à la règle qu'il est nécessaire qu'un crédit ait été ouvert au budget pour que le comptable puisse acquitter la dépense. La première est prévue par l'article 92 du décret du 31 mai 1862 : « Dans les cas d'urgence ou d'insuffisance des crédits ouverts aux ordonnateurs secondaires par les ministres de la guerre et de la marine, les mandats délivrés pour le paiement de la solde peuvent être acquittés immédiatement, sur une réquisition écrite de l'ordonnateur, et sauf imputation sur le premier crédit. Ces mandats sont accompagnés de l'acte de réquisition, lequel doit être produit à la Cour des comptes ». Cet article vise un des cas où s'exerce le droit de réquisition des ordonnateurs, droit sur les dangers duquel nous serons appelés à revenir.

La seconde exception est formulée dans le décret du 3 avril 1876 qui, dans les quatre mois qui précèdent l'ouverture de l'exercice, permet au ministre de la guerre, en vue d'assurer la distribution des vivres et des fourrages dans les premiers jours de l'année, d'émettre des ordonnances de paiement sauf à les imputer sur les crédits de l'exercice à venir. Comme dans le premier cas, l'ordonnateur use encore ici de son droit de réquisition.

Le comptable outre les précautions que nous avons déjà indiquées, devra s'assurer si l'ordonnance vise un

paiement intégral ou un paiement d'acomptes. Pour éviter aux agents comptables chargés de la comptabilité des services régis par économie de trop fréquentes demandes de fonds, et comme d'autre part une certaine avance est indispensable à la marche de ces services, le décret de 1862 (art. 94) a disposé que : « Pour faciliter l'exploitation des services administratifs régis par économie, il peut être fait aux agents spéciaux de ces services, sur les ordonnances du ministre ou sur les mandats des ordonnateurs secondaires, des avances dont le total ne doit pas excéder 20.000 fr., à la charge par eux de produire au payeur dans le délai d'un mois les pièces justificatives. Aucune nouvelle avance ne peut, dans cette limite de 20.000 fr. être faite par un payeur pour un service régi par économie qu'autant que toutes les pièces justificatives de l'avance précédente lui auraient été fournies, ou que la portion de cette avance dont il resterait à justifier aurait moins d'un mois de date. Toutefois, pour les services qui s'exécutent en Algérie ou à l'étranger le chiffre des avances et le délai dans lequel leur justification doit être fournie aux payeurs pourront excéder la limite réglementaire, en vertu de dispositions spéciales concertées entre les départements ministériels compétents, sans néanmoins que pour l'Algérie le chiffre de l'avance puisse excéder 35.000 fr., ni le délai dépasser 45 jours. Les règlements ministériels déterminent les établissements et les services régis par économie qui exigent

qu'il soit fait des avances à des agents spéciaux ». C'est aux agents spéciaux de ces services qu'il appartient de justifier aux comptables du Trésor de l'emploi fait des sommes avancées, et ceux-ci à leur tour feront entrer ces pièces dans leur propre comptabilité.

Quelles sont les pièces justificatives qui devront être produites au comptable à l'appui de l'ordonnance ou du mandat ? Nous distinguerons parmi ces pièces : 1^o celles produites par les ordonnateurs 2^o et, celles produites par les créanciers.

1^o *Pièces produites par les ordonnateurs.* — Ces pièces ont déjà été indiquées en détail, nous n'y reviendrons plus. Disons seulement qu'elles doivent être vérifiées par le comptable et, si elles sont régulières, conservées par lui pour sa propre justification ; sinon, il devrait les retourner à l'ordonnateur.

2^o *Pièces produites par les créanciers.* — Ces pièces sont alors de deux sortes : administratives et contentieuses. Elles sont administratives quand elles ont été délivrées à l'ayant droit par l'ordonnateur, et qu'elles désignent le créancier apte à recevoir. Elles sont contentieuses au contraire, quand au lieu et place du créancier primitif, elles justifieront des droits d'un tiers (mandataire, cessionnaire ou ayant cause).

A. *Pièces administratives.* — Ces pièces, s'il s'agit d'un paiement intégral, seront remises au payeur qui les conservera. Si au contraire des paiements ultérieurs devaient intervenir, les pièces resteraient aux mains

du créancier, et le comptable, après s'être fait donner quittance par le créancier, se bornerait à les marquer d'un timbre énonçant la date du paiement partiel. C'est notamment ce qui se produit pour les titres de rentes sur l'État, dont les arréages sont payables tous les trois mois ; pour les titres constatant la concession d'une pension ; pour les titres constatant le dépôt d'un cautionnement.

Au contraire les rentes au porteur ou mixtes ne sont acquittées que contre la remise au comptable des coupons détachés du titre.

L'article 363 du décret du 31 mai 1862 énumère un certain nombre de formalités qui doivent être observées par les comptables en ce qui concerne les quittances fournies par le créancier qui a reçu son paiement : « 1° La quittance est apposée sur l'ordonnance ou sur le mandat ; elle ne doit contenir ni restrictions ni réserves ; 2° Lorsque la quittance est produite séparément, l'extrait d'ordonnance ou le mandat ne doit pas moins être quittancé par ordre et par duplicata, la décharge du Trésor ne pouvant être séparée de l'ordonnancement qui a ouvert le droit ; 3° Toute quittance doit être datée et signée par la partie prenante, devant l'agent de la dépense, au moment même du paiement ; 4° Si la partie prenante est illettrée, la déclaration en est faite au comptable chargé du paiement qui la transcrit sur l'ordonnance ou le mandat, la signe et la fait signer par deux témoins présents au paiement pour

toutes les sommes qui n'excèdent pas 150 fr. Il doit être exigé une quittance authentique pour tout paiement au-dessus de cette somme ; 5° Lorsqu'il s'agit de paiements collectifs il peut être suppléé aux quittances individuelles par des états d'émargement dûment certifiés ; 6° En matière d'expropriation pour cause d'utilité publique, les quittances peuvent, comme les contrats, être passées dans la forme des actes administratifs ».

B. *Pièces contentieuses.* — L'administrateur légal des biens d'un mineur ou d'un interdit, en tant que représentant légal de cet incapable, a qualité pour donner quittance en son nom. La femme mariée qui a été, jusqu'à un certain point, classée par la loi dans la catégorie des incapables, ne pourrait donner quittance au nom de son mari sans l'autorisation formelle de celui-ci, ou une décision judiciaire.

Le créancier peut, pour une raison ou pour une autre, être dans l'impossibilité de se présenter en personne à la caisse du comptable pour toucher le montant de sa créance. Il donnera mandat à un tiers de le représenter au paiement. La procuration devra être notariée, si la somme à toucher excède 150 fr., et le mandataire devrait alors représenter au comptable soit la procuration elle-même qui lui donne pouvoir, soit l'expédition de cette procuration. Pour les sommes au-dessous de 150 fr., la loi se contente, à raison du

peu d'importance de l'opération, d'une procuration sous seing privé.

De même les sociétés, au nom desquelles sont délivrées des ordonnances ou des mandats de paiement, sont obligées d'avoir recours à l'entremise d'un mandataire. Le paiement ne sera effectué par le comptable entre les mains de ce mandataire qu'autant que les formalités énumérées dans les statuts de la société auront été régulièrement remplies. Les pièces justificatives à fournir par le représentant de la société varient suivant la nature de cette société.

Le créancier primitif peut avoir vendu à un tiers la créance qu'il avait sur le Trésor. Le cessionnaire, pour obtenir le paiement, devra signifier au Trésor l'acte de transport qui établit ses droits sur tout ou partie de la créance.

Enfin il peut arriver que le titulaire de l'ordonnance ou du mandat de paiement soit mort avant d'avoir pu se faire acquitter sa créance. Les héritiers ou légataires devront faire au comptable la preuve de leurs droits sur la créance de leur auteur. Ils lui produiront en conséquence le titre de la créance, l'acte de décès du *de cujus*, enfin un certificat de propriété délivré par un notaire, un juge de paix, un maire ou un greffier. Si la créance consistait en titres nominatifs de rentes sur l'Etat, il faudrait que les héritiers fassent opérer le transfert. Les héritiers pourraient suppléer au certificat de propriété par les pièces mêmes qui consa-

crent leurs qualités (inventaire dressé après le décès du *de cujus*, acte de notoriété, jugement ordonnant l'envoi en possession du legs).

Telles sont les pièces justificatives qui doivent être produites au comptable, tant par l'ordonnateur que par le créancier. Si ces pièces n'étaient pas représentées ou se trouvaient incomplètes ou irrégulières le comptable devrait surseoir au paiement.

Il nous reste à étudier maintenant quelles sont les autres circonstances qui peuvent arrêter le paiement et nous distinguerons : celles qui mettent un obstacle au paiement et celles qui ne font que le reculer.

a). — *Déchéance quinquennale*. — Il n'y a qu'une cause qui arrête à jamais le paiement. C'est la déchéance quinquennale, sorte de prescription établie au profit de l'État contre des créanciers très régulièrement justifiés, mais n'ayant pas réclamé leur paiement dans un délai de cinq ans.

C'est la loi du 29 janvier 1831 qui règle cette déchéance spéciale ; mais avant d'entrer dans l'exposé du système de cette loi nous pensons devoir donner un aperçu historique de la législation antérieure. Jusqu'en 1831 les déchéances n'ont été que des mesures transitoires et spéciales. De nombreuses lois avaient consacré ces déchéances : lois du 24 frimaire an VI ; 9 frimaire an VII ; décrets des 25 février 1808 et 13 décembre 1809, loi du 15 janvier 1810. Toutes ces

lois ont déclaré la déchéance au profit de l'État des créances antérieures à l'an V, sans aucune distinction. Enfin les mêmes décrets et lois des 25 février 1808, 13 décembre 1809, 15 janvier 1810, les lois des 25 mars 1817, 17 août 1822 prononcèrent la déchéance des créances antérieures à l'an IX, mais firent une place à part aux créances résultant de dépôts et consignations.

La loi de 1831 a un caractère tout autre que les précédentes, car elle ne dispose plus seulement pour le passé et pour une période déterminée, mais pour l'avenir. Cependant l'article 8 décide encore que toute créance antérieure à 1816 et dont le titulaire ou les ayant cause n'auront pas fourni, avant le 1^{er} janvier 1832, les justifications nécessaires, sera définitivement éteinte.

L'article 9 de la loi vise la déchéance pour l'avenir :
« Seront prescrites et définitivement éteintes au profit de l'État, sans préjudice des déchéances prononcées par les lois antérieures ou consenties par des marchés ou conventions, toutes créances qui, n'ayant pas été acquittées avant la clôture des crédits de l'exercice auquel elles appartiennent, n'auraient pu, à défaut de justifications suffisantes, être liquidées, ordonnancées, et payées, dans un délai de cinq années, à partir de l'ouverture de l'exercice pour les créanciers domiciliés en Europe, et de six années pour les créanciers demeurant en dehors du territoire européen ». Cette

déchéance ne fut pas d'ailleurs admise sans discussion et Voyer d'Argenson exprimait, devant la Chambre des députés, ses regrets de voir l'Etat se donner le bénéfice d'une prescription aussi exorbitante du droit commun.

A quelles créances s'applique la loi de 1831 ? A toute créance de somme d'argent qui eût du régulièrement être payée sur les crédits de l'exercice. La déchéance atteint les droits justifiés, ne comporte pas de suspension ou d'interruption, et court contre le mineur, l'interdit, la femme mariée, en un mot tous les incapables habituellement protégés par la loi, et même contre le créancier ayant ignoré sa créance.

Les créances en remboursement du capital des cautionnements ne sont pas frappées de la déchéance. Le paiement de ces créances n'est pas en effet imputé sur les crédits de l'exercice courant. A l'appui de cette assertion, l'on peut donner deux arguments tirés, le premier de la discussion de l'article 16 de la loi du 9 juillet 1836, et le second de l'article 141 du décret du 31 mai 1862. Ce dernier article dispose en effet que « les arrrages des rentes perpétuelles et viagères et les intérêts dus sur les capitaux des cautionnements se prescrivent par cinq ans ». Or, si cet article n'a visé que les intérêts du cautionnement, c'est qu'il entendait bien mettre le capital à l'abri de la déchéance. D'ailleurs ces intérêts sont, à l'inverse du capital, imputables sur les crédits de chaque exercice. De même se

prescrivent par cinq ans les intérêts des dotations sur canaux, des dotations du Mont de Milan, des traitements de la Légion d'Honneur et de la médaille militaire.

On sait que lorsqu'il ne se présente pas d'héritiers pour recueillir une succession, l'État peut être envoyé en possession. Du jour de cet envoi, les créanciers de la succession deviennent créanciers de l'État, et les prescriptions de droit commun cessent de leur être applicables (arrêt du C. 12 avril 1843).

Le délai de cinq ans au bout duquel la déchéance est applicable a été encore réduit en ce qui concerne les arrérages des pensions et secours viagers. Si pendant trois ans le titulaire n'a pas réclamé les arrérages de ces pensions ou secours, la déchéance est acquise à l'Etat. Sont également passibles de cette déchéance triennale les héritiers ou ayants cause qui n'auront pas fait valoir leurs droits dans les trois ans du décès du pensionnaire (arrêté du 15 floréal an XI, art. 9 et 10 ; loi du 9 juin 1853, art. 30 ; décret du 31 mai 1862, art. 142). Cependant si ces héritiers avaient réclamé le paiement des arrérages dus à leur auteur, la déchéance triennale cesserait d'être applicable et il faudrait revenir à la prescription ordinaire de cinq ans (arrêt du C. d'Etat du 26 avril 1847).

Les titulaires de pensions militaires ou de traitements de la Légion d'Honneur se verront refuser le paiement de leur pension en cas de résidence hors de

France sans autorisation pendant plus d'une année. La perte de la qualité de Français ou la condamnation à certaines peines afflictives ou infamantes suspendent également le droit à jouissance tant des pensions militaires que des pensions civiles ou des traitements de la Légion d'Honneur et de la médaille militaire.

En matière de droits d'enregistrement, la loi a encore introduit une prescription plus courte. En effet les droits que cette administration a perçus en trop sont frappés de déchéance au bout de deux ans s'ils n'ont pas été réclamés et payés dans ce délai (loi du 22 frimaire an VII, art. 64, loi du 16 juin 1824 art. 14).

Les sommes versées aux caisses des agents des postes pour être remises à destination et dont le remboursement n'a pas été réclamé par les ayant droit dans un délai de cinq années à partir du versement des fonds, sont acquises définitivement à l'Etat. Sont également acquises à l'Etat dans un délai de cinq années les valeurs cotées et toutes autres valeurs quelconques déposées ou trouvées dans les boîtes ou guichets des bureaux de poste, renfermées ou non dans des lettres que l'administration n'a pu remettre à destination et dont la remise n'a pas été réclamée par les ayants droit. Ce délai court à partir du jour où les valeurs cotées ont été déposées, ou de celui où les autres valeurs sus-mentionnées ont été trouvées dans le service des postes. Le décret du 31 mai 1862 (art. 146 et 147) appliquait ici une prescription de huit

ans, mais la loi du 15 juillet 1882 qui est venue le modifier, a abaissé le délai de la déchéance. La prescription est même d'un an en ce qui concerne les bons de poste (l. de 1882).

Pour toutes les créances qui échappent à la déchéance quinquennale (capitaux des cautionnements, valeurs émises par le Trésor, revendications de droits réels, etc...) la prescription trentenaire reste applicable (art. 2262 du Code civil).

Qui sera chargé d'appliquer la déchéance ? C'est le ministre au département duquel se rapporte la créance prescrite. Celui-ci ne pourrait se refuser à invoquer la déchéance, toutes les fois que la créance est présentée à la liquidation après les délais légaux. Cependant le Conseil d'Etat, au cas très exceptionnel où le ministre n'invoquerait pas la prescription, ne pourrait le suppléer d'office et prononcer la déchéance à sa place. Ce tribunal n'est en effet compétent que pour connaître des recours dirigés par les intéressés contre la décision du ministre appliquant la déchéance.

Le point de départ du délai de cinq ans au bout duquel la déchéance s'appliquera, est fixé au premier jour de l'exercice sur les crédits duquel la créance considérée eût du être payée. Il en résulte que pour les créances renfermant un terme ou une condition, le délai commencera à courir le premier jour de l'exercice de l'année dans laquelle la condition s'est accomplie, ou le terme est échu.

Pour les créances reconnues judiciairement, le délai de la déchéance part du jour où le créancier en possession de tous ses droits, eût pu exercer une action en paiement (arr. du C. d'Et., 19 mai 1853, 8 février 1855).

Comment les créanciers de l'Etat arrêteront-ils le cours de la déchéance? En faisant toutes diligences avant l'expiration du délai de cinq ans en vue d'obtenir leur paiement, de telles sortes que le non paiement ne puisse leur être imputable, mais le soit à l'administration (loi du 29 janvier 1831, art. 10). Le créancier devrait aussi intenter une action au ministre devant la juridiction compétente (arrêts du C. d'Et., 6 avril 1854 et 4 juillet 1862).

La déchéance, nous venons de le voir, peut toujours être imputée au créancier qui, par sa négligence, a laissé passer les délais de paiement. Au contraire l'opposition, que nous allons maintenant étudier, est le fait d'un tiers qui, ayant lui-même le créancier de l'Etat pour débiteur, fait défense au comptable de payer ce créancier.

b) *Opposition*. — En principe, toutes les sommes dues par l'Etat peuvent être saisies, arrêtées et frappées d'opposition entre les mains des comptables. Toutefois, ce principe comporte un certain nombre d'exceptions qu'il nous faut énumérer.

Les lois du 8 nivôse an VI et des 22 et 28 floréal

an VII, consacrent le principe de l'insaisissabilité des rentes sur l'Etat et de leurs arrérages.

Les pensions civiles et militaires sont en général insaisissables (loi 11 avril 1831, art. 28, loi 18 avril 1831, art. 30, loi 9 juin 1853, art. 26). Cependant, et comme l'Etat ne peut perdre ses droits, ces mêmes pensions sont saisissables pour $\frac{1}{5}$ en cas de dette envers l'Etat. De même les pensions civiles peuvent également être frappées d'opposition pour $\frac{1}{5}$ par les créanciers privilégiés de l'article 2101 du Code civil.

En cas de créance alimentaire, à raison du caractère particulièrement intéressant et nécessaire de cette catégorie de créances, les pensions militaires ou civiles peuvent être saisies à concurrence du tiers.

En ce qui concerne les traitements, il faut distinguer ici entre les traitements civils et les traitements militaires.

Les traitements civils sont saisissables à concurrence d'un cinquième sur les premiers 4.000 francs et toutes sommes au-dessous de ce chiffre; à concurrence du quart sur les 5.000 francs suivants, et du tiers sur la portion excédant 6.000 francs, à quelque somme qu'elle s'élève (loi du 21 ventôse an IX). La loi du 12 janvier 1895 sur les salaires et les petits traitements des ouvriers et employés, est venue apporter en cette matière des modifications importantes, en décidant que ces salaires ou petits traitements inférieurs à 2.000 francs ne seraient saisissables que pour

1/40 au maximum. Certains traitements civils jouissent du privilège d'être insaisissables pour leur totalité. Tels sont les traitements des ambassadeurs et agents diplomatiques, des ministres des cultes salariés par l'Etat.

Quant aux traitements militaires, ils ne sont jamais saisissables que pour 1/5 (loi 19 pluviôse an III ; avis du C. 11 janvier 1808 ; ordonnance du 25 décembre 1837). Le ministre de la guerre peut parfois, en sus du cinquième, ordonner des retenues d'office. La saisie arrêt du cinquième ne s'applique qu'au principal de la solde et non aux accessoires (règlement 1^{er} décembre 1838) Enfin la solde de réforme de la guerre est insaisissable, excepté pour débet envers l'Etat ou les corps, ou pour aliments dus en vertu des articles 203, 205 et 214 du Code civil (ordonnance 25 décembre 1837 ; règlement 31 octobre 1840).

Les mêmes règles sont applicables à la solde de la marine. Les traitements des matelots et autres marins au-dessous du grade d'officier, et la solde de réforme de la marine, ne pourraient être frappés d'opposition que dans les mêmes cas que la solde de réforme de la guerre.

C'est parfois le tribunal qui sera appelé à décider la portion saisissable d'une créance. « Les secours accordés par les ministères et considérés comme provisions alimentaires, tels que ceux pour grêle, inondations, incendies, naufrages ou autres désastres, ne peuvent

être saisis que par les créanciers porteurs de titres d'une date postérieure à la décision ministérielle, qui a alloué le secours et dans ce cas c'est aux tribunaux qu'il appartient de régler la portion saisissable (règlement de compt. du min. de l'agric. et du comm. du 3 décembre 1844, art. 134).

La loi du 26 pluviôse an II a fait aussi une situation particulièrement favorable aux adjudicataires et entrepreneurs de travaux publics, en ce qui concerne les sommes à payer à ces entrepreneurs. Dans un but d'intérêt général et pour que l'exécution des travaux ne puisse être retardée par la main-mise des créanciers sur les sommes remises à l'entrepreneur, la loi a stipulé que seules pourraient être saisies, arrêtées par tous créanciers, les sommes dues à l'entrepreneur après la réception définitive des travaux et le délai de garantie inscrit dans le cahier des charges. Quant aux acomptes payés à l'entrepreneur au cours de l'entreprise, ils ne peuvent être frappés d'opposition que par les ouvriers ou fournisseurs de matériaux (art. 2103 du Code civil).

Entre les mains de quel comptable l'opposition doit-elle être faite pour être valable ? Les créanciers devront se renseigner sur la caisse où l'ordonnance ou le mandat ont assigné le paiement. Toute opposition faite à une autre caisse serait nulle de plein droit. « La saisie arrêt ou opposition formée entre les mains des receveurs, dépositaires ou administrateurs de caisses

ou deniers publics, en cette qualité, ne sera point valable si l'exploit n'est fait à la personne préposée pour le recevoir, et s'il n'est visé par elle sur l'original, ou en cas de refus par le Procureur de la République. » (Art. 561 du Code de Pr. civ.)

A Paris, et pour les paiements assignés sur la caisse centrale du Trésor, les oppositions doivent être faites entre les mains du conservateur des oppositions au ministère des finances. Cet agent devra, dans les 24 heures, revêtir l'exploit de son visa.

L'opposition rend indisponible pour le créancier la partie saisie arrêtée (loi du 18 août 1807, art. 4). Cette portion ne redeviendra disponible que lorsque le créancier aura rapporté mainlevée de l'opposition. Les effets de l'opposition ne durent que cinq ans et, passé ce délai, l'opposition devrait être renouvelée.

Le comptable entre les mains duquel il a été fait opposition ne peut acquitter la créance sans autorisation des parties intéressées ou du tribunal, sauf l'exception relative aux sommes qui doivent être versées d'office à la caisse des dépôts et consignations (loi du 18 août 1807, art. 9). Sur la justification de leurs droits, le comptable paiera la créance aux ayants droit, à concurrence de ce qui leur était dû. Si les oppositions représentaient une somme supérieure au montant de la créance saisie arrêtée, le comptable ne pouvant payer de préférence tel créancier plutôt que tel autre, les

renverra tous régler leurs droits soit à l'amiable, soit en justice.

c) *Paiement réclamé après le 30 avril.* — Une autre cause peut retarder le paiement du créancier de l'Etat, nous voulons parler du paiement qui ne serait pas réclamé dans les délais de l'exercice. L'on sait que la loi du 25 janvier 1889 a fixé au 30 avril de la seconde année l'époque de la clôture de l'exercice en ce qui concerne les paiements. Si le créancier de l'Etat n'a pas à cette date réclamé son paiement, l'ordonnancement ancien à son nom sera annulé, sauf réordonnancement sur le chapitre spécial des exercices clos:

d) *Perte du titre du créancier.* — Enfin la dernière cause qui peut venir retarder le paiement du créancier, c'est la perte de son titre (extrait d'ordonnance ou mandat). Le créancier devra, dans les conditions que nous avons indiquées plus haut à propos de l'ordonnancement, se faire délivrer un duplicata.

Il est des règles spéciales relatives à la perte des titres de rentes nominatifs (D. du 3 messidor an XII); des rentes au porteur (D. minist. du 8 juillet 1890); et des bons du Trésor.

e) *Refus de paiement du comptable.* — Voilà donc passés en revue les cas où un créancier peut trouver

un obstacle au paiement qu'il sollicite, obstacle qui peut être transitoire ou définitif. Que va faire le payeur qui refuse le paiement? L'article 91 du décret du 31 mai 1862 répond : « En cas de refus de paiement, le payeur est tenu d'en remettre immédiatement la déclaration écrite et motivée au porteur de l'ordonnance ou du mandat, et il en adresse copie le jour même au ministre des finances ».

Bien entendu, le refus du payeur ne saurait être arbitraire, et ne pourrait s'appuyer que sur une des causes que nous avons énumérées. Mollien a en effet fleuri la pratique de ces comptables qui, par zèle intempestif, ne trouvent jamais régulières les pièces qui leur sont produites par les créanciers, et reculent ainsi le paiement d'une manière indéfinie. « Il ne serait pas juste, sans doute, d'étendre sur un agent payeur qui, par un faux scrupule, ou une application trop rigoureuse des formes, diffère les paiements et retient captifs dans ses mains les fonds que leur légitime propriétaire réclame, le reproche qu'encourt l'agent des recettes qui détourne pour son usage le produit des taxes publiques qu'il a recouvrées. Mais, s'il y a quelque différence dans la moralité de ces deux actes, il n'y en a aucune dans l'effet. L'un et l'autre ont abusé de la propriété d'autrui (Mollien, Mémoires).

Si malgré le refus de payer du comptable, l'ordonnateur veut passer outre, il aura recours au droit de réquisition : « Si malgré cette déclaration (de refus du

payeur) l'ordonnateur requiert par écrit et sous sa responsabilité qu'il soit passé outre au paiement, le payeur y procède sans autre délai et il annexe à l'ordonnance et au mandat, avec une copie de sa déclaration, l'original de l'acte de réquisition qu'il a reçu » (art. 91, D. du 31 mai 1862).

La réquisition a donc pour effet de transporter la responsabilité du paiement du comptable sur l'ordonnateur.

Le comptable n'est cependant pas absolument lié par la réquisition de l'ordonnateur ; et si le paiement s'appliquait à une dépense pour laquelle il n'y avait pas de crédit disponible, ou si le comptable pensait que le créancier se trouvait dans un des cas d'incapacité prévus par la loi et ne pouvait, pour cette raison, donner valablement quittance, il devrait, avant de procéder au paiement, en référer au ministre des finances qui se concerterait avec le ministre au département duquel ressort la dépense.

Le droit de réquisition qui appartient aux ministres se justifie assez mal ; car, dans la pratique, si une créance est régulièrement justifiée, elle ne sera point protestée par le payeur. Il est donc dangereux de permettre à l'ordonnateur de forcer la main au comptable pour lui faire acquitter une dépense dont la légalité n'est pas clairement établie. De plus, comme nous le verrons plus tard, l'Etat s'est assuré sur les biens de ses comptables des garanties qui sont un gage de la

fidélité de leur gestion. Si, avec le droit de réquisition, la responsabilité du paiement se trouve ainsi déplacée et transférée sur la tête de l'ordonnateur, la garantie pécuniaire de l'Etat deviendra illusoire.

Quel recours le créancier de l'Etat peut-il diriger contre le refus de paiement du comptable ? Il faut distinguer suivant les causes qui ont pu motiver ce refus. Si le défaut de payer est fondé sur l'irrégularité de l'ordonnance ou des pièces justificatives y annexées, le créancier devra s'adresser au ministre. Si au contraire le refus provient de ce que l'identité du créancier ou de ceux qui se présentent à sa place pour toucher la créance, est mal établie, ce seront les tribunaux judiciaires qui seront compétents, puisqu'on se trouve ici en présence d'une question préjudicielle, soit d'état, soit de propriété. Enfin, le refus peut résulter de ce que le comptable n'a pas encore reçu les fonds nécessaires, ou que les crédits disponibles sont épuisés. Dans ce dernier cas le créancier n'aurait absolument à exercer aucun recours contentieux.

§ 2. — **Etude de la comptabilité des principaux comptables de l'Etat**

Les principes généraux communs aux différentes comptabilités une fois posés, nous allons examiner avec plus de détails les comptabilités les plus importantes des agents comptables de l'Etat. Cette étude

comportera cinq grandes divisions : A comptables rattachés directement au ministère des finances ; B comptables des régies financières ; C agents des postes et télégraphes ; D comptables des manufactures de l'Etat ; E comptabilités spéciales et comptabilités d'ordre.

A. — COMPTABLES RATTACHÉS DIRECTEMENT AU MINISTÈRE
DES FINANCES

Ces comptables sont fort nombreux et ont des attributions capitales. Le corps de ces comptables directs comprend à Paris : le caissier payeur central du Trésor et le receveur central de la Seine ; dans les départements : les trésoriers payeurs généraux, les receveurs particuliers des finances, et les percepteurs. Dans chaque département, ces comptables forment une hiérarchie dans laquelle l'agent supérieur répond des agents qui lui sont subordonnés. Le trésorier payeur général est responsable des receveurs particuliers de sa circonscription, et les receveurs particuliers des percepteurs de leur arrondissement. On voit qu'en dernière analyse, le Trésor pourra toujours, après avoir exercé son recours contre les agents inférieurs ou intermédiaires, se retourner contre le trésorier payeur général qui reste, vis-à-vis de lui, seul comptable des recouvrements et des paiements.

a) *Service du Trésor public à Paris.* — Les attributions de recette et de paiement que la loi de 1865 a

réunies, dans les départements, aux mains du même fonctionnaire : le trésorier payeur général, sont, à Paris, confiées à deux fonctionnaires distincts : 1^o le receveur central du Trésor ; 2^o le caissier payeur central du Trésor.

La comptabilité de ces agents ne nous arrêtera pas longtemps car elle a beaucoup de points de contact avec celle du trésorier payeur général. Nous nous attacherons simplement à indiquer les différences qui les séparent.

Receveur central du Trésor. — L'ordonnance du 5 mai 1832 a supprimé la recette générale de la Seine et les recettes particulières de Sceaux et de Saint-Denis. Désormais, à la tête du service des recettes, il n'y a plus qu'un seul comptable : le receveur central du Trésor qui a sous ses ordres et surveille sur sa responsabilité la gestion des receveurs percepteurs établis dans chaque arrondissement de Paris, des percepteurs receveurs de la banlieue, et aussi des receveurs des amendes et condamnations pécuniaires ainsi que des receveurs des droits universitaires. Tous ces comptables versent au Trésor pour le compte du receveur central les recettes qu'ils effectuent.

Comme les trésoriers payeurs généraux dans les départements, le receveur central du Trésor est pour le département de la Seine chargé de centraliser tous les revenus directs perçus dans sa circonscription ; mais, à la différence des trésoriers généraux, il ne

centralise pas les revenus indirects qui sont versés directement au Trésor par les comptables spéciaux. Le receveur central n'est pas chargé du service de la Légion d'Honneur et de celui de la caisse des dépôts et consignations.

Un contrôleur spécial est placé auprès de la recette centrale pour revêtir de son visa tous récépissés délivrés.

Caissier payeur central du Trésor. — C'est ce fonctionnaire qui est spécialement chargé du service des paiements dans les limites du département de la Seine.

Avant de l'envisager comme payeur, il nous faut dire un mot des recettes que le caissier payeur central peut réaliser. Ces recettes sont de deux natures : 1^o recettes contre récépissés détachés d'une souche et visés au contrôle central (ord. du 24 avril 1833) pour versements en numéraire ou envois en valeurs de portefeuille ; 2^o recettes contre valeurs du Trésor pour versements de capitaux par les particuliers, en échange desquels il leur est délivré des bons du Trésor à échéances variables. Le caissier central est encore chargé d'encaisser les versements pour souscription aux emprunts nationaux. En résumé, le caissier centralise à sa caisse tous les produits dont le recouvrement n'a pas été attribué par une loi ou un décret au receveur central du Trésor.

Quant aux dépenses qui sont acquittées à la caisse

centrale du Trésor, ce sont tantôt des dépenses budgétaires payées sur la présentation d'extraits d'ordonnance ou de mandats de paiement, tantôt des dépenses de trésorerie. Nous retrouvons plus loin la même distinction en ce qui touche la comptabilité des trésoriers payeurs généraux.

Le décret de 1862 indique le contrôle auquel est soumis le caissier payeur central : « Des agents délégués par le contrôleur central du Trésor public sont placés près chacune des caisses et des sous caisses ressortissant au service du directeur comptable (caissier payeur central) pour y constater le fait matériel de la recette et de la dépense au moment même où il se produit, pour en tenir une comptabilité contradictoire et pour s'assurer à la fin de la journée de l'accord des opérations effectuées avec la comptabilité qui en est tenue dans chacune des caisses ou sous-caisses » (art. 340). Le contrôleur vérifie le solde en numéraire, constate les valeurs de portefeuille et renferme ce solde dans une caisse générale à double clef dont il conserve une clef et dont il remet l'autre au caissier payeur central. Chaque matin le solde est mis à la disposition du caissier payeur central qui en fait successivement la distribution entre les comptoirs de la dépense dans la proportion des besoins de chaque service.

Le caissier central remet chaque soir à la direction du mouvement des fonds et à celle de la comptabilité publique les relevés, bordereaux et documents destinés

à faire connaître sa situation journalière (arrêté minist. du 24 juin 1842). De même le caissier payeur central et le contrôleur central doivent arrêter contradictoirement à la fin de chaque journée la situation de l'encaisse et envoyer cette situation au ministre des finances.

« Les paiements de trésorerie, la délivrance des valeurs, les acceptations à donner pour le compte du Trésor, doivent avoir été préalablement autorisés par le directeur du mouvement général des fonds. Ces autorisations sont générales ou spéciales. Elles sont rendues définitives pour chaque journée après les opérations accomplies et doivent être produites à la Cour des comptes à l'appui du compte annuel » (décret du 31 mai 1862 art. 345).

Quels livres doit tenir le caissier payeur central ? Ils sont énumérés dans l'article 342 du décret de 1862 qui s'est d'ailleurs inspiré d'une instruction ministérielle du 4^{er} décembre 1808 et d'un arrêté ministériel du 24 juin 1832 : « Les écritures de la caisse centrale sont tenues en partie double ; elles se composent : 1^o de livres élémentaires ou de premières écritures tenus par les sous-payeurs et les sous-caissiers, pour l'enregistrement immédiat de chacun des faits de la gestion du directeur comptable ; 2^o d'un journal général résumant les opérations de chaque journée ; 3^o d'un grand livre où les résultats sont classés dans des comptes distincts ; 4^o de livres auxiliaires présen-

tant les développements des recettes et des dépenses ; 5^o de carnets d'échéances et autres registres spéciaux de caisse et de portefeuille ; 6^o de livres auxiliaires de détail des paiements effectués, par ministère et par exercice ; 7^o de carnets d'ordonnance présentant, par chapitre et par article du budget, le montant des ordonnances ministérielles, l'émission des mandats de paiement des ordonnateurs secondaires, et les paiements effectués sur ces ordonnances et mandats ».

b) *Trésoriers payeurs généraux*. — Le titre de trésorier général est de date relativement récente. En effet l'arrêté du 1^{er} pluviôse an VIII établissait dans chaque département un receveur général commis au recouvrement des recettes et un payeur chargé d'acquitter les dépenses dans l'étendue du département. Cette organisation subsista jusqu'au décret du 21 novembre 1865 qui supprima les payeurs généraux et confia leurs attributions aux receveurs généraux qui prirent désormais le titre de trésoriers payeurs généraux, titre qu'ils ont conservé depuis. Le Trésor se trouvait de ce fait réaliser une économie considérable. D'ailleurs les payeurs généraux ne se justifiaient que difficilement, et bien souvent ils devaient avoir recours pour l'exercice de leurs fonctions, aux agents des receveurs généraux. C'est ainsi que, pour la commodité du service, les percepteurs qui étaient sous les ordres du

receveur général, étaient appelés à effectuer des paiements pour le compte du payeur.

Comme tous les comptables, les trésoriers payeurs généraux doivent, avant d'entrer en fonction, déposer un cautionnement. L'article 3 du décret du 23 septembre 1872 les oblige à être propriétaires de la moitié au moins de leur cautionnement.

Leurs fonctions sont incompatibles avec celles de membre des conseils d'administration ou de censeurs des sociétés financières, industrielles ou commerciales, ayant leur siège dans les départements ou à Paris. Il ne peut y avoir d'exception qu'en ce qui concerne les fonctions de régent de la Banque de France et de censeurs auprès des succursales de ces établissements, ou celles d'administrateur du Crédit Foncier, sous la réserve, pour ces dernières, de l'autorisation ministérielle (Déc. minist. 9 février 1877).

Le rôle financier des trésoriers payeurs généraux est assez complexe, car ils sont tantôt fonctionnaires de l'Etat et en cette qualité chargés du service de Trésorerie dans le département, tantôt ils agissent comme un banquier qui vend son crédit au Trésor.

Nous distinguerons parmi les opérations effectuées par ces hauts fonctionnaires : 1° les opérations de recettes ; 2° les opérations de paiement.

α) *Recettes.* Le décret du 31 mai 1862 art. 330, définit ainsi leurs attributions : « Les receveurs géné-

raux des finances (trésoriers payeurs généraux)... dirigent et centralisent la perception et le recouvrement des contributions directes, ils reçoivent directement plusieurs produits du budget et ils exécutent dans chaque département les opérations du service de trésorerie ».

Les trésoriers généraux sont, en ce qui concerne les recettes, bien plutôt des agents de centralisation que des agents de recouvrement. Si, en fait, les trésoriers payeurs généraux sont responsables vis-à-vis du Trésor de la rentrée des contributions directes et taxes assimilées recouvrables dans les départements et doivent en rendre compte, c'est aux percepteurs qu'appartient la perception matérielle de ces impôts. Ces derniers agents verseront le produit de leurs recouvrements à la caisse du receveur des finances de l'arrondissement dont ils dépendent, et le receveur des finances à son tour dirigera ces fonds sur la caisse du trésorier général. C'est donc, en définitive, dans la caisse du trésorier payeur général que viendront se confondre tous les produits directs recouvrés dans le département. Au principal de la contribution, y compris les centimes, se joindront parfois les amendes et condamnations pécuniaires prononcées contre les contribuables en retard. Bien qu'il ne concoure pas directement à la perception de l'impôt, le trésorier général a cependant une mission supérieure de contrôle et de surveillance sur les comptables inférieurs.

En plus du produit des impôts directs, le trésorier général centralise les recettes réalisées par les comptables des régies financières du département ; mais avec cette différence que ces recettes ne figureront pas dans le compte qu'il doit présenter à la Cour des comptes et seront imputées dans les écritures des comptables principaux de ces régies, ou de chaque comptable dans les régies où il n'existe pas de comptable principal.

Les trésoriers payeurs généraux sont responsables du produit des coupes de bois de l'Etat. Le fonctionnaire chargé de l'adjudication de la coupe est juge de la solvabilité des acquéreurs ; mais, à raison du mode de paiement du prix (quatre traites de trois mois en trois mois) le trésorier général est seul appelé à approuver ou à refuser les cautions ou certificateurs de cautions présentés par l'adjudicataire ou sa caution. \

Parmi les autres recettes centralisées par le trésorier payeur général on peut encore citer les recettes universitaires, les retenues pour pensions civiles, les taxes de brevets d'invention, les produits des écoles du gouvernement, enfin les recettes des services de la caisse des dépôts et consignations, de la grande chancellerie de la Légion d'honneur, et du trésorier général des invalides.

En un mot, et bien qu'ils ne répondent dans leurs comptes que du service des contributions directes, les trésoriers payeurs généraux centralisent dans leur

caisse toutes les recettes de l'Etat et reçoivent soit directement, soit par l'intermédiaire des receveurs des finances, les recettes de tous les comptables de l'administration des finances qui exercent leurs fonctions dans leur département et aussi tous les produits spéciaux.

Toutes les recettes effectuées par les trésoriers payeurs généraux donnent lieu à la délivrance de récépissés.

Le trésorier général a encore des fonctions importantes comme comptable du département, mais nous reviendrons spécialement sur ce point.

β) *Paiements*. — Le trésorier général, depuis le 1^{er} janvier 1867, en exécution du décret du 21 novembre 1865, est, nous l'avons vu, seul chargé du service des paiements dans le département et de l'acquiescement des ordonnances et mandats délivrés sur sa caisse.

Comme tous les paiements ne pourraient être opérés à la caisse de la trésorerie générale, le trésorier général délègue parfois une partie de ses pouvoirs de paiement à ses subordonnés, receveurs des finances ou percepteurs ; mais, avant que le paiement n'intervienne, les pièces établissant les droits du créancier doivent être visées par le trésorier général responsable de tout le service des paiements.

Dans tous les cas « les paiements ne peuvent être

valablement effectués que sur la présentation soit d'extraits d'ordonnance, de lettres d'avis ou de mandats délivrés au nom des créanciers, soit de toute autre pièce en tenant lieu et revêtus du « vu bon à payer » apposé par le payeur. Ce visa ne doit jamais être conditionnel ». En ce qui concerne les rentes sur l'Etat, le paiement en est effectué par le trésorier payeur général ou ses délégués sur le vu, soit d'états d'arrérages, délivrés par la direction de la dette inscrite pour les rentes nominatives, soit des coupons eux-mêmes détachés du titre pour les rentes au porteur ou mixtes.

« L'accomplissement de ces conditions et la quittance régulière de chaque partie prenante suffisent pour dégager la responsabilité du comptable qui a effectué les paiements de cette nature » (Déc. du 31 mai 1862, art. 356).

Etant chef responsable du service des paiements, le trésorier général est par cela même appelé à contrôler les dépenses publiques, et il n'acquittera bien entendu que les dépenses régulièrement justifiées. C'est donc un nouveau contrôle préventif auquel sont soumis les ordonnateurs, et cette disposition est une des plus heureuses et des mieux venues de notre comptabilité.

L'article 363 du décret du 31 mai 1862 énumère les formalités auxquelles peut donner lieu la quittance à fournir par la partie prenante.

« 1^o La quittance est apposée sur l'extrait d'ordonnance ou sur le mandat.

« 2^o Lorsque la quittance est produite séparément, l'extrait d'ordonnance ou le mandat n'en doit pas moins être quittancé pour ordre et par duplicata, la décharge du Trésor ne pouvant être séparée de l'ordonnancement qui a ouvert le droit.

« 3^o Toute quittance doit être datée et signée par la partie prenante devant l'agent de la dépense au moment même du paiement.

« 4^o Si la partie prenante est illettrée la déclaration en est faite au comptable chargé du paiement qui la transcrit sur l'ordonnance ou le mandat, la signe et la fait signer par deux témoins présents au paiement pour toutes les sommes qui n'excèdent pas 150 fr. Il doit être exigé une quittance authentique pour tout paiement au-dessus de cette somme.

« 5^o Lorsqu'il s'agit de paiements collectifs il peut être suppléé aux quittances individuelles par des états d'émargement dûment certifiés.

« 6^o En matière d'expropriation pour cause d'utilité publique les quittances peuvent, comme les contrats, être passées dans la forme des actes administratifs ».

Le trésorier général doit s'assurer de l'identité exacte de celui qui se présente pour toucher le paiement et il pourrait, en cas de doute, exiger la légalisation des signatures qui ne lui sont pas connues (Circ. 26 janvier 1832, 24 janvier 1839, 5 mai 1849).

Nous ne reviendrons pas davantage sur les autres formalités relatives au paiement, nous bornant à renvoyer à ce que nous en avons déjà dit plus haut (1).

Trésorerie. — Les trésoriers généraux, dit le décret de 1862, sont chargés du service de la trésorerie dans les limites du département. Les opérations de trésorerie ont pour but de mettre les ressources nécessaires à la disposition des comptables chargés d'acquitter les dépenses, soit par la création de ces ressources, soit par le transport des fonds dans la caisse même chargée de solder la dépense.

Le trésorier général pour faire face aux dépenses assignées sur sa caisse peut tout d'abord se servir de ses ressources personnelles. En cas d'insuffisance, il s'adressera à un de ses collègues des départements voisins, ou émettra des mandats sur le Trésor. La loi permet, en effet, aux seuls trésoriers payeurs généraux de tirer des mandats sur le caissier payeur central du Trésor. Ces mandats sont revêtus d'une estampille portant la suscription « timbre en compte courant avec le Trésor » et contiennent la mention qu'ils sont paya-

1. En Angleterre le paiement des dépenses est organisé d'une manière beaucoup plus simple que dans notre pays. Le paymaster general résidant à Londres est le seul payeur pour tout le royaume. Chaque citoyen anglais ayant son banquier, fait, par l'entremise de ce banquier, toucher à Londres le montant de sa créance et en fait créditer son compte de dépôt.

bles « au besoin » par les trésoriers généraux, les trésoriers de l'Algérie et des colonies, et les payeurs aux armées. Les formules de ces mandats sur le Trésor, outre la souche et le mandat, contiennent encore un avis que le comptable tireur expédie à la direction du mouvement des fonds. Celle-ci revêt l'avis de son visa, lui donne un numéro, et le fait parvenir au comptable chargé de payer. Toute disposition faite par un trésorier payeur général et qui devra être acquittée par un autre trésorier payeur général, doit se rapporter à un service public. Dans le cas contraire, et si le service public n'était pas directement intéressé à la dépense, le mandat sur le Trésor ne serait payable qu'à la caisse centrale du Trésor public, à Paris.

Nous avons visé le cas où les ressources du trésorier payeur seraient insuffisantes pour faire face au paiement. Il pourrait à l'inverse se produire ce fait que l'encaisse dépassât les besoins du service départemental. Dans cette hypothèse le trésorier général pourra : 1^o envoyer à ses collègues des départements voisins, sur l'autorisation de la direction du mouvement des fonds, les subsides qu'ils lui demandent ; 2^o verser directement l'excédent au Trésor, soit par le transport matériel des valeurs à Paris, soit, ce qui est le cas le plus fréquent, par le dépôt de cet excédent au compte du Trésor à la succursale de la Banque de France. A cet effet il est ouvert aux trésoriers payeurs généraux, sur la demande de la direction du mouvement

des fonds, à la succursale correspondante de la Banque de France, un compte courant proportionnel à l'importance des opérations effectuées et indéfiniment renouvelable.

Depuis la Restauration jusqu'à ces derniers temps, pour alimenter la dette flottante dont le double but est de faire face au déficit des budgets expirés et de constituer une avance au Trésor au cas où les paiements à effectuer au cours de l'exercice dépasseraient les encaissements de recettes, on avait obligé les trésoriers généraux à faire au Trésor, pendant leur gestion, l'avance de leurs fonds particuliers, avance dont le montant devait être au moins égal à leur cautionnement.

Les avances faites par les trésoriers généraux remontent assez loin et purent autrefois rendre au Trésor, dans les moments de crise, de très signalés services.

Dès la Restauration les receveurs généraux ont le titre de faiseurs de service et banquiers du Trésor (arrêté du 19 avril 1816). La conséquence naturelle de ce système d'avances fut que les fonds avancés par les receveurs ou les trésoriers payeurs généraux dépassèrent de beaucoup le montant de leurs cautionnements, pour la raison fort simple qu'un intérêt assez élevé était servi à ce genre d'avances, et que les fonds trouvaient dans cette opération un excellent placement. Aussi une circulaire de la direction générale du mou-

vement des fonds du 31 décembre 1886 est-elle venue déclarer que les trésoriers généraux recevront tous les trois mois, sur le montant trimestriel de leur avance, un intérêt qui ne pourra dépasser celui alloué aux bons du Trésor. Comme, malgré tout, le Trésor a toujours besoin d'avances considérables, et que le nouvel intérêt servi à ces avances n'est pas destiné à les encourager, on a autorisé les trésoriers payeurs généraux à faire pour le compte des particuliers certaines opérations (ouvertures de comptes, achats et ventes de rentes, ou de valeurs françaises sérieuses, ou de bons du Trésor). Tous jeux de Bourse leur sont, d'ailleurs, interdits, et pour que la défense soit plus efficace, toutes ces opérations doivent se faire au comptant. Il est également interdit aux trésoriers payeurs généraux de faire l'escompte et le recouvrement de tout papier de banque ou de commerce (Circul. du mouvement des fonds du 10 décembre 1880). Les sommes que les particuliers remettent au trésorier payeur général à titre de dépôt ou de compte courant doivent, de toute nécessité, être envoyées au Trésor en totalité, sans pouvoir recevoir aucune autre destination. Les avances faites par les trésoriers généraux au Trésor seront donc au moins égales à ces dépôts.

Un projet a été déposé pour enlever aux trésoriers payeurs généraux ce rôle de banquiers du Trésor qu'ils ont actuellement et pour les écarter aussi du ser-

vice du mouvement des fonds qui serait à l'avenir confié à la Banque de France.

Une autre réforme très importante a été opérée depuis une douzaine d'années. C'est la suppression du compte courant à intérêts réciproques. Désormais il est toujours tenu un compte courant entre les trésoriers généraux et le Trésor, mais en capitaux seulement. Du même coup disparurent toutes remises et commissions dont pouvaient bénéficier les trésoriers payeurs généraux ; et ces avantages sont à l'avenir remplacés par un traitement dont la quotité varie suivant la classe à laquelle appartient le trésorier payeur général. Il serait cependant inexact de dire que désormais les trésoriers payeurs généraux n'ont absolument qu'un traitement fixe. Ils reçoivent des allocations pour les achats ou ventes de valeurs du Trésor qu'ils peuvent effectuer au compte des particuliers, pour leurs opérations avec la caisse des dépôts et consignations. De plus, certaines indemnités, dites de responsabilité leur sont accordées à titre de dédommagement de la grave responsabilité qui pèse sur eux. Enfin si, comme on l'a parfois proposé à la Chambre, on venait à supprimer certains receveurs des finances, les trésoriers généraux dans la circonscription desquels une recette aurait été supprimée, auraient droits de ce chef à une indemnité (loi du 30 mai 1890).

Écritures. — Quels sont les livres à la tenue desquels sont obligés les trésoriers payeurs généraux ? Ils

nous sont indiqués par l'article 334 du décret du 31 mai 1862 ainsi conçu : « Les livres de ces comptables, tenus en partie double sont : des livres élémentaires ou de première écriture ; un journal général ; un grand livre et des livres auxiliaires. Les opérations de toute nature sont d'abord consignées en détail, au moment même de leur exécution sur les livres élémentaires ; elles sont à la fin de la journée résumées au journal et classées dans les comptes ouverts du Grand Livre : enfin les développements de ces comptes sont établis sur les livres auxiliaires ». De plus les trésoriers généraux tiennent un livre auxiliaire du Grand Livre de la dette publique. Chaque titulaire d'un titre de rente inscrit sur ce grand livre auxiliaire peut, sur sa demande, se faire délivrer un extrait d'inscription départementale détaché d'un registre à souche et à talon. Cet extrait est signé du trésorier payeur général et contrôlé par le préfet. Ces titres équivalent aux inscriptions délivrées par le directeur de la dette inscrite, et peuvent d'ailleurs à tout moment être échangés contre des titres d'inscription directe (loi du 14 avril 1819, art. 1, 2 et 3 ; décret du 31 mai 1862, art. 206 à 209). L'article 210 du décret de 1862 ajoute : « Les trésoriers généraux sont, sans préjudice de la garantie du Trésor, personnellement responsables envers les particuliers des inscriptions, transferts, mutations, paiements et compensations qui doivent être opérés par les comptables ».

Si nous étudions la comptabilité des trésoriers payeurs généraux nous y trouvons six comptes principaux : 1° Compte de caisse et de portefeuille (mouvement du numéraire et des valeurs) ; 2° compte courant du Trésor (en capitaux seulement, depuis la réforme de 1890) ; 3° comptes budgétaires (recettes et dépenses se rapportant directement à tel ou tel chapitre du budget) ; 4° comptes des services spéciaux (services dotés de fonds qui leur sont propres : fonds de concours pour travaux publics, versement des capitaux des cautionnements, etc...) ; 5° comptes d'opérations de trésorerie (correspondants du Trésor, avances pour divers services, correspondants administratifs, mouvement de fonds, fonds particuliers, émission de mandats sur le caissier payeur central du Trésor) ; 6° comptes d'ordre (ce sont des comptes qui ne correspondent à aucune dépense et à aucune recette réellement effectuées et qui n'ont été créées que pour éclairer la comptabilité : ainsi le compte de recette particulière du chef-lieu, le compte fonds libre sur correspondants du Trésor, etc...

Les trésoriers généraux doivent transmettre au ministre des finances : 1° des éléments de compte tirés de leurs écritures ; 2° les pièces à l'appui des recettes et des dépenses (titres de perception et ordonnances ou mandats de paiement) effectuées tant par eux personnellement que par les comptables placés sous leurs ordres.

En résumé nous voyons que les trésoriers généraux sont appelés à entrer en relations :

1^o Avec la direction du mouvement des fonds, en ce qui concerne les ordonnances de paiement, les changements d'affectation et annulations de crédit, les émissions de mandats sur le Trésor, et les achats et ventes de rentes ;

2^o Avec le caissier payeur central du Trésor, pour les opérations de trésorerie ;

3^o Avec la direction de la dette inscrite, pour tout ce qui regarde le service des rentes, pensions ou cautionnements ;

4^o Avec la direction du contentieux, en ce qui touche les saisies arrêts ou significations de transport sur toutes créances contre l'Etat ou le département (Inst. du cont. du 27 août 1845).

c) *Receveurs des finances.* — Les receveurs des finances établis dans chaque arrondissement ont des attributions analogues à celles des trésoriers payeurs généraux pour le département. Remarquons d'ailleurs que le trésorier payeur général est en même temps receveur particulier de l'arrondissement chef-lieu.

En ce qui concerne les recettes, les receveurs des finances centralisent à leur caisse tous les recouvrements opérés par les percepteurs des contributions directes de leur circonscription. De plus ils encaissent aussi les fonds perçus par les comptables des régies financières et leur en dé'ivrent un récépissé que ceux-

ci remettent à leur comptable principal avec bordereaux et pièces à l'appui. Les receveurs des finances sont encore appelés à encaisser les versements de cautionnement, les fonds de concours pour dépenses publiques, les fonds versés par les communes, les établissements publics ou les corps de troupe à titre de placements au Trésor.

Les communes et établissements publics, les corps de troupe, les fabriques d'église, et, d'une manière générale, tout déposant autorisé à verser ses fonds libres chez le caissier payeur central, le receveur central de la Seine, les trésoriers payeurs généraux et les receveurs particuliers, soit comme agents du Trésor, soit comme agents de la Caisse des dépôts et consignations, doivent être munis d'un carnet de compte courant sur lequel les receveurs des finances sont tenus d'inscrire, sous leur responsabilité, les dépôts et les retraits de fonds et de mentionner en outre en toutes lettres le nouveau solde du compte de leurs écritures après chaque opération. Ces mentions sont signées par le receveur des finances (D. 4 janvier 1897, art. 1^{er}).

Après s'être concerté avec le trésorier payeur général, le receveur des finances assurera le service des paiements dans l'arrondissement, et prendra toutes mesures utiles pour que les fonds parviennent aux percepteurs qui peuvent être chargés d'acquitter la dépense.

Parmi les autres fonctions des receveurs des finances on peut encore citer celles qu'ils exercent comme préposés de la Caisse des dépôts et consignations et de la chancellerie, de la Légion d'honneur. De même les receveurs des finances interviennent comme correspondants particuliers du trésorier général pour tous les achats et ventes de rentes et valeurs du Trésor au compte des particuliers et font payer, soit à leur caisse, soit aux guichets des percepteurs placés sous leurs ordres, les arrérages des rentes sur l'Etat, au vu soit d'états nominatifs transmis par le trésorier général, soit des coupons détachés du titre lui-même.

Dans tous les cas, et quel que soit le caractère de l'opération effectuée par le receveur des finances, il n'agit jamais que « sous la direction et la surveillance » du trésorier général qui reste chef du service : « Les receveurs particuliers gèrent sous la surveillance et la direction du receveur général de leur département auquel ils comptent de leurs opérations. Ils sont valablement et définitivement déchargés de leurs recettes par les avis de crédit du receveur général comptable de leur gestion envers l'administration et la Cour des comptes. Ils sont tenus de transmettre tous les dix jours tant au receveur général de leur département qu'au ministre des finances la copie de leur journal et à la fin de chaque mois la balance de leur grand livre et tous autres documents déterminés par les instructions » (D. du 4 janvier 1808, instr. du 20 juin 1859

art. 1736 à 1740 et 2183 à 2215, D. du 31 mai 1862 art. 333).

Les livres tenus par les receveurs des finances sont semblables à ceux des trésoriers généraux. Leurs écritures viennent se confondre dans celles de leur supérieur hiérarchique.

d) *Percepteurs*. — Les percepteurs sont au dernier degré de la hiérarchie des comptables soumis directement à l'autorité du ministre des finances. Ce sont les véritables collecteurs de l'impôt direct.

La loi du 25 février 1804 supprima les anciens collecteurs et les adjudicataires de la perception à la moins dite. A l'avenir les percepteurs au lieu d'être de simples entrepreneurs du recouvrement des contributions furent à la nomination du premier consul et devinrent fonctionnaires publics.

La fonction essentielle des percepteurs est, avons nous dit, le recouvrement des impôts directs ou taxes assimilées. Nous savons d'autre part que tout comptable public, avant d'encaisser une recette pour le compte de l'Etat, doit avoir un titre de perception l'autorisant à percevoir. Chaque année, dans la loi de finances, une clause qui est devenue de style défend, en effet, aux comptables de percevoir d'autres contributions que celles consacrées par un texte formel. Quel est en matière de contributions directes le titre de perception ? Ce titre est le rôle confectionné par l'admi-

nistration pour établir l'assiette de l'impôt et le montant de la contribution. Ce rôle devra se référer d'abord aux différentes lois qui ont créé l'impôt, et devra aussi d'autre part tenir compte tant du répartition opéré par le conseil général et le conseil d'arrondissement que des changements survenus dans la matière imposable.

Avant d'être mis en recouvrement le rôle doit être, dans chaque commune, publié par le maire. L'article 70 de l'ordonnance générale du ministère des finances du 20 juin 1859 dit en effet que le percepteur ne peut exiger aucune somme des contribuables, s'il n'est porteur d'un rôle rendu exécutoire par le préfet, et publié par le maire dans chaque commune.

La publication une fois faite, le percepteur procède à l'envoi des avertissements dressés par le directeur des contributions directes en nombre égal à celui des cotes à recouvrer. Ces avertissements doivent indiquer à chaque contribuable le montant de sa cotisation, les bases détaillées de cette cotisation, la date de la publication du rôle, le jour et l'heure où le bureau du percepteur est ouvert (Inst. Gén. de 1859, art. 71).

Le percepteur délivre au contribuable qui vient acquitter la totalité de ses impositions une quittance extraite d'un registre à souche ; et au moment même du versement, il émarge le rôle dans la case laissée à cet effet (D. du 31 mai 1862, art. 309 à 311).

Les fonds recouvrés par les percepteurs doivent

être tous les dix jours dirigés sur la recette particulière des finances. Pour les percepteurs des grandes villes qui ont des recettes plus importantes, les versements à la recette particulière peuvent avoir lieu à des intervalles plus rapprochés.

A côté des contributions directes qui forment la base principale de leurs opérations de recettes, les percepteurs sont encore appelés à encaisser les divers produits qui figurent au budget des communes et établissements de bienfaisance. Les percepteurs sont, en effet, comptables de droit pour les communes et les établissements de bienfaisance, s'il n'a pas été désigné de receveur spécial.

La loi du 30 décembre 1873 a donné compétence aux percepteurs pour recevoir le produit des amendes et condamnations pécuniaires, à l'exception des amendes relatives aux droits d'enregistrement, de timbre, d'hypothèque, de greffe, de notariat et de procédure. Dans certaines grandes villes, à raison de l'importance du service, il a été créé des percepteurs spéciaux (Paris, Lyon, Marseille, Bordeaux).

Les percepteurs peuvent encore être autorisés par le ministre des finances à prêter leur concours aux opérations des caisses d'épargne particulières (D. 25 août 1875).

Citons enfin parmi les recettes que peuvent effectuer les percepteurs : le prix des passeports, les frais des permis de chasse.

Le trésorier général peut réclamer le concours des percepteurs pour l'acquittement des dépenses. Aucune créance ne peut être acquittée à la caisse du percepteur que sur la présentation d'une lettre d'avis ou d'un mandat revêtu du « vu bon à payer » du trésorier payeur général. Les percepteurs pourraient, cependant, payer, sans la formalité préalable du visa, les coupons des rentes mixtes ou au porteur, si le titre d'où les coupons ont été détachés leur était représenté.

Nous ne donnerons pas l'énumération des dépenses qui peuvent être acquittées par les percepteurs. Elles sont identiques à celles que le trésorier payeur est chargé de payer. Le percepteur est de plus spécialement préposé au paiement des dépenses des communes, des établissements de bienfaisance et des caisses d'épargne.

Les livres que doivent obligatoirement tenir les percepteurs sont les suivants : 1° un journal à souche où sont mentionnées avec détail toutes les recettes et où restent fixés les talons des quittances délivrées aux débiteurs de l'Etat ; 2° un livre des comptes divers par services, dans lequel un compte spécial est ouvert à chaque service qui rentre dans la compétence du percepteur ; 3° un livre récapitulatif qui est destiné à résumer la situation exacte du percepteur, en ce qui concerne l'ensemble des services.

Si les percepteurs sont en même temps receveurs des communes, des établissements de bienfaisance ou des caisses d'épargne, ils devront tenir des livres de détail particuliers pour chacune de ces diverses comptabilités. Les recettes et les dépenses seront portées sur ces livres de détail par nature de service.

B. — COMPTABLES DES ADMINISTRATIONS FINANCIÈRES

a) *Contributions indirectes.* — Depuis 1804 l'organisation de ce service n'a été que très peu modifiée. S'il y a encore dans certaines parties du service des préposés spéciaux, on peut cependant déclarer qu'il n'y a plus, aux divers degrés de l'échelle administrative, spécialisation des fonctions.

Les arrondissements au chef-lieu desquels se trouve un directeur ou un sous-directeur constituent une recette principale. Parfois plusieurs arrondissements sont réunis sous l'autorité du même directeur.

C'est le receveur principal qui est, en matière des contributions indirectes, le comptable principal. Il est en même temps entreposeur des tabacs et poudres, pour l'arrondissement au chef-lieu duquel il établit sa résidence.

Au-dessous du receveur principal, et dans les autres arrondissements dépendant de la même direction, le service est dirigé par un receveur particulier, entreposeur des tabacs et poudres à feu. La circonscription

formée par une recette particulière prend le nom de circonscription d'exercice.

Il existe aussi dans quelques grandes villes des entreposeurs spéciaux.

Sauf dans certains centres importants, les receveurs principaux remplissent en même temps les fonctions de receveur particulier et de buraliste pour l'une des circonscription d'exercice de la ville où ils résident. Ils sont aussi, généralement, receveurs de garantie des matières d'or et d'argent.

Les circonscriptions d'exercice se divisent en recettes sédentaires et recettes ambulantes (à cheval ou à pied).

α) *Recettes ambulantes*. — Ces recettes comprennent un receveur et un commis principal. La mission spéciale de ces agents est de faire des tournées de vérification chez tous les débitants ou fabricants faisant le commerce d'objets soumis aux droits. Au cours de ces tournées ils doivent constater les éléments d'imposition et percevoir les droits correspondants, la loi du 29 décembre 1900 a modifié assez profondément les conditions de l'exercice.

Sous les ordres du receveur ambulant sont placés les receveurs buralistes et les receveurs d'octroi.

Les produits recouvrés par les receveurs ambulants au cours de leurs tournées sont versés à la caisse du trésorier payeur général ou du receveur des finances,

à moins que le directeur n'en autorise dans certains cas le versement à la caisse du receveur principal.

β) *Recettes sédentaires.* — Dans ces circonscriptions nous trouvons à la fois des agents chargés séparément : 1° de la constatation des droits ou exercice ; 2° de la perception.

Les receveurs sédentaires encaissent le produit des droits recouvrés par suite d'exercice et sont aussi receveurs buralistes pour toute l'étendue ou partie seulement de leur circonscription.

Chacune des recettes sédentaires est divisée, suivant son importance, en sections d'exercice (1 à 7) composées de deux agents et dirigées par un contrôleur, s'il y a plus de deux sections d'exercice dans la recette sédentaire.

Les receveurs sédentaires doivent vérifier la comptabilité et la caisse des receveurs buralistes et des receveurs d'octroi de leur circonscription, et, comme les receveurs ambulants, portent leurs recettes à la caisse du receveur des finances ou du trésorier général, à moins d'avis contraire du directeur.

Service spéciaux. — En dehors des comptables que nous avons indiqués et qui sont de beaucoup les plus nombreux ; il faut encore signaler quelques services spéciaux à la tête desquels sont placés des comptables particuliers sous l'autorité du directeur des contributions indirectes.

A Paris et à Lyon sont établis des bureaux de garantie pour la vérification et le poinçonnage légal des matières d'or et d'argent. Près de chacun de ces bureaux est placé un receveur spécial de garantie qui perçoit les droits dus par le fabricant à l'occasion de la vérification.

Enfin des receveurs des salines sont attachés aux fabriques de sel de l'intérieur.

Livres tenus par les comptables des contributions indirectes. — Comme tout préposé qui a un manie-ment de fonds, les comptables divers des contributions indirectes doivent tenir un livre-journal de caisse et de portefeuille, sur lequel sont additionnées les recettes et les dépenses à la fin de chaque journée (arrêté du min. des fin. 9 novembre 1820 art. 4).

Chez les préposés qui n'ont qu'une seule comptabilité, dont tous les faits sont consignés sur le même journal, il peut ne pas y avoir de livre de caisse (circ. du 6 décembre 1820).

Le livre-journal de caisse ou de portefeuille est complété par le sommier ou livre de dépouillement qui classe, dans l'ordre adopté pour les comptes annuels, les recettes et les dépenses consignées successivement au livre journal (arrêté min. fin. 9 nov. 1820 art. 4).

Les receveurs principaux tiennent le livre journal de caisse et de portefeuille ainsi que le sommier (circ. du 31 décembre 1827).

Les entreposeurs spéciaux ont un livre de caisse (circ. 22 juillet 1823).

De même les receveurs particuliers ont eux aussi un livre de caisse, un registre des comptes ouverts, et un sommier général.

Les receveurs buralistes tiennent un registre des recettes et des dépenses où les droits sont classés dans un ordre déterminé et invariable (cir. 26 décembre 1818 ; cir. 31 décembre 1827).

Les quittances à délivrer au contribuables doivent être détachées d'un registre à talon (circ. 18 novembre 1812).

A côté de ces registres principaux les comptables des contributions indirectes tiennent encore un certain nombre de registres auxiliaires où ils inscrivent les consignations provenant d'acquets-à-caution, les consignations pour manquants, les consignations pour amendes et confiscations.

Versement des fonds. — Les receveurs principaux et les receveurs entreposeurs versent le produit de leurs recettes, tous les dix jours, au moins, à la trésorerie générale, et de plus chaque fois que leur encaisse atteint 5.000 francs (circ. 16 mars 1870). Les entreposeurs spéciaux font leurs versements chez le trésorier-payeur général ou le receveur des finances, tous les cinq jours, et chaque fois que l'encaisse atteint 5.000 francs.

Les receveurs sédentaires à la résidence d'un rece-

veur des finances effectuent le versement de leurs recettes à la caisse de ce dernier comptable, trois fois par mois au moins, et chaque fois que leur encaisse atteint le montant de leur cautionnement.

Le versement mensuel du solde est opéré par tous les comptables à la résidence d'un receveur des finances le jour même où ils arrêtent leurs écritures (circ. 12 janvier 1867). Pour les autres comptables, le sous-directeur détermine chaque mois le jour où ils devront effectuer ce versement à la caisse du receveur particulier des finances.

Chaque versement doit épuiser la caisse sauf : 1° les réserves autorisées par le directeur pour le paiement des dépenses ; 2° les consignations restées aux mains des receveurs buralistes et des receveurs d'octroi faisant la perception du droit d'entrée.

b) *Enregistrement, timbre et domaines.* — A la tête du service dans chaque département est placé un directeur qui, comme son collègue des contributions indirectes, est ordonnateur secondaire des dépenses de son service dans l'étendue de son département.

A l'inverse de ce que nous avons remarqué précédemment pour l'administration financière des contributions indirectes, nous ne trouvons pas ici de comptable principal centralisant dans ses écritures les opérations des comptables subordonnés.

Dans chaque canton il y a un receveur d'enregistre-

ment et dans chaque arrondissement un conservateur des hypothèques (1). Dans les arrondissements de peu d'importance le service de l'enregistrement et des hypothèques est réuni entre les mains du receveur de l'enregistrement.

Habituellement, les receveurs de l'enregistrement sont, en même temps, receveurs des produits du domaine de l'Etat, mais dans quelques villes importantes ont été placés des receveurs des domaines distincts.

Opérations effectuées par les receveurs de l'enregistrement. — Ces opérations se rapportent : 1^o les unes aux recettes et dépenses budgétaires ; 2^o les autres aux opérations de trésorerie.

1^o *Opérations budgétaires.* — Les recettes effectuées par les receveurs d'enregistrement sont de trois catégories : le produit de la débite du timbre (vente de papier timbré et de timbres mobiles), les droits au comptant, et les droits constatés.

Les droits provenant de la débite du timbre ne sont pas immédiatement portés en recettes. Le produit en est porté en fin de compte par le receveur sur un registre spécial.

Les droits au comptant sont, comme leur nom l'indique, perçus au moment même de l'accomplissement

1. Les conservateurs des hypothèques sont en effet sous l'autorité des directeurs de l'enregistrement.

de la formalité. Ce sont tous les droits perçus sur les actes authentiques ou sous seing privé (baux, ventes, donations, etc...). On range aussi parmi les droits au comptant les taxes et amendes qui ont été relevées par l'administration, mais dont la liquidation n'intervient qu'au moment même du paiement (taxes d'abonnement, impôts sur le revenu des valeurs mobilières).

Enfin, pour les droits constatés, la liquidation précède le recouvrement. Tels sont par exemple les droits dont le montant a été fixé par une décision judiciaire ou administrative.

La nomenclature générale des recettes que les receveurs de l'enregistrement sont appelés à effectuer est donnée dans deux circulaires du ministre des finances des 29 février 1888 et 15 mars de la même année :

A. — *Impôts et revenus indirects*

- 1^o Enregistrement, greffe, hypothèques ;
- 2^o Timbre ;
- 3^o Taxe de 3 o/o sur le revenu des valeurs mobilières (portée depuis à 4 o/o par la loi du 26 décembre 1890).

B. — *Produits et revenus du domaine*

- 1^o Produits du domaine autres que les forêts ;
- 2^o Produits des forêts.

C. — *Produits divers du budget*

Produits divers.

D. — *Recettes d'ordre*

Pensions civiles (retenues),

Comme tous les comptables publics, les receveurs de l'enregistrement doivent donner quittance des sommes qui leur sont versées pour l'acquittement des droits. Cette quittance est mise par le receveur sur l'acte enregistré ou l'extrait de la déclaration du nouveau possesseur et doit mentionner la date de la formalité, le folio du registre, le numéro et la somme des droits perçus. Le ministre des finances a cependant décidé le 8 décembre 1863 que les receveurs, pour les droits de mutation par décès, devraient délivrer des quittances extraites d'un registre à souche. La formalité de la quittance à souche est encore exigée pour les droits et produits constatés, les droits d'enregistrement des baux et locations verbales, les droits résultant de la taxe de 4 0/0 sur le revenu des valeurs mobilières.

Les dépenses publiques que l'administration de l'enregistrement est chargée d'acquitter sont de trois espèces : 1^o Les frais de justice ; 2^o Les frais de régie, de perception et d'exploitation ; 3^o les remboursements et restitutions.

Les receveurs de l'enregistrement doivent, en ce qui concerne les paiements, se référer aux règles que nous avons déjà énumérées et ils ne peuvent acquitter aucune dépense sans qu'il ne leur soit présenté une ordonnance de paiement ou un mandat, établissant les droits du créancier.

2^o *Opérations de Trésorerie.* — Ces opérations sont relatives : 1^o Aux recettes et dépenses pour les

correspondants du Trésor ; 2° Aux mouvements de fonds entre comptables ; 3° Aux avances et remboursements d'avances ; 4° Aux fonds particuliers que le receveur a versés dans sa caisse.

Livres des receveurs de l'enregistrement. — Le produit de la débite du timbre est porté en fin de compte sur le registre de la comptabilité du timbre.

Les recettes provenant de la perception des droits au comptant sont consignés sur un registre de formalités, ou sur un registre à souche, suivant la distinction déjà indiquée plus haut. Ces registres n'ont pas besoin d'être tenus par exercice.

Quant aux droits constatés, ils sont consignés sur les sommiers des droits et produits constatés et portés en recette, après paiement, sur un registre à souche spécial, correspondant aux sommiers.

Il est passé écriture des dépenses que les receveurs peuvent acquitter sur un seul registre : le journal de dépense (loi du 17 fructidor an VI art. 26).

Enfin les opérations de Trésorerie sont constatées sur le sommier des opérations de Trésorerie.

Il est nécessaire de remarquer que les receveurs de l'enregistrement, à la différence des autres comptables, ne sont pas tenus de résumer après chaque journée leurs opérations de recettes et de dépenses, et peuvent, à la fin du mois, faire un tableau d'ensemble de leur comptabilité durant le mois écoulé sur le sommier de dépouillement qui résume les différents registres

de recette ou de dépense (D. du 31 mai 1862, art. 309).

Versement des fonds. — Les receveurs de l'enregistrement sont tenus de verser leurs fonds disponibles à la recette des finances ou à la Trésorerie générale.

Conservateurs des hypothèques. — Ils sont chargés de procéder aux formalités prescrites par le Code civil et la loi du 23 mars 1855 en vue de la conservation des hypothèques et de la publicité de la transmission de la propriété foncière.

A l'occasion de ces inscriptions et transcriptions, ils perçoivent des droits pour le compte du Trésor, dont ils doivent porter le produit à la recette des finances.

Les livres tenus obligatoirement par les conservateurs des hypothèques sont les suivants : le sommier des droits et produits constatés, le registre à souche, le journal de recette des salaires, le sommier des opérations de trésorerie.

Les conservateurs des hypothèques sont responsables envers les tiers du défaut d'inscription ou de transcription et cette responsabilité pèse encore sur eux un certain temps après leur sortie de charge.

Comme les receveurs de l'enregistrement ils sont justiciables de la Cour des comptes.

c) *Administration des Douanes.* — Le corps des comptables des douanes comprend dans chaque

département un receveur principal, des receveurs particuliers, des receveurs buralistes.

Opérations effectuées par les comptables des Douanes. — Ces opérations comprennent : 1° La perception des recettes et l'acquittement des dépenses publiques 2° Les opérations de trésorerie.

1° *Recettes et dépenses publiques.* — Les principales recettes publiques dont la perception est confiée aux agents des douanes rentrent dans une des deux catégories suivantes : droits d'importation, de statistique, de navigation. A côté de ces trois grandes catégories de recettes, les receveurs de douanes sont encore appelés à encaisser certaines recettes accessoires qui se rattachent, soit à des opérations spéciales ou à des recouvrements qui par leur nature sont éventuels, soit à des opérations donnant lieu à la perception d'autres droits (fonds reçus des communes et des particuliers pour subvenir aux frais d'exercice des entrepôts, indemnités payées pour frais d'exercice par les fabricants de soude, prix des brevets de francisation, droits de timbre, vente des marchandises abandonnées ou délaissées en douane, taxe de plombage et d'estampillage, etc...).

Enfin les receveurs des douanes recouvrent aussi le produit des amendes et confiscations, le droit sur les sucres, la taxe de consommation sur les sels, les retenues pour le service des pensions civiles.

Pour terminer cette nomenclature des recettes con-

fiées aux agents des douanes, nous devons encore citer l'attribution spéciale confiée aux receveurs principaux, par la loi du 10 décembre 1874. Aux termes de cette loi, les receveurs principaux sont chargés d'inscrire les hypothèques dont sont susceptibles les navires de 20 tonneaux et au-dessus, et de percevoir à cette occasion les droits dus au Trésor (arrêté du 27 décembre 1883).

Les dépenses publiques que les agents des douanes peuvent acquitter concernent les frais d'administration, de perception, et d'exploitation du service, et les remboursements, restitutions et primes.

Aucune dépense ne peut être acquittée par un comptable des douanes si elle n'est constatée par une ordonnance de paiement du ministre ou un mandat délivré par le directeur général ou le directeur départemental. L'ordonnance ou le mandat doivent établir la preuve des droits acquis aux créanciers.

Le plus souvent la quittance est donnée sur le mandat lui-même ; parfois cependant elle doit être détachée d'un registre à souche. De même, au cas où les créanciers seraient trop nombreux pour donner quittance sur le mandat, le receveur leur fera produire des quittances séparées.

2^e *Opérations de trésorerie.* — Elles ne sont pas prises dans les comptes généraux de chaque budget et ne sont pas renfermées dans les délais de l'exercice. Ces opérations de trésorerie ont toujours pour

but de faciliter le fonctionnement du service ou de faire face au mouvement des fonds entre comptables. Telles sont les opérations relatives à la masse des préposés, aux retenues pour l'équipement, l'habillement et l'armement, les opérations de recettes pour le compte d'une autre administration, les opérations de la caisse des dépôts et consignations, etc...

Versements et mouvements de fonds. — Le receveur principal centralise les fonds recueillis par les receveurs particuliers et buralistes placés sous ses ordres, et doit lui-même porter ces fonds à la caisse du trésorier payeur général ou du receveur des finances qui lui en délivrent un récépissé.

En cas d'insuffisance de numéraire dans la caisse d'un comptable des douanes, il peut s'adresser à un de ses collègues, ou aux receveurs des finances et trésoriers payeurs généraux, ou aux receveurs des contributions indirectes.

Livres tenus par les comptables des douanes. — Le receveur principal des douanes tient : 1° un livre journal de caisse et de portefeuille ; 2° un sommier ou livre de dépouillement ; 3° des registres auxiliaires et élémentaires qui donnent tous les renseignements propres à chaque service.

Sur le livre journal, le receveur principal devra porter toutes les opérations qu'il effectue, et indiquer chaque jour la situation de sa caisse et de son porte-

feuille (D. 31 mai 1862, art. 309. Circ. Compt. Publ. du 7 décembre 1891).

Le sommier sert de complément au livre précédent, et reprend avec détails chaque article déjà inscrit au livre journal (à l'exception des opérations ayant pour objet des conversions de valeurs). Les recettes et les dépenses y sont résumées par nature de service. En principe, le sommier ne contient que les opérations effectuées dans l'année ; toutefois, on y reporte pour mémoire le solde des opérations antérieures à l'année.

Les faits de recette sont reportés sur les livres auxiliaires (circ. 9 mai 1834). Les deux plus importants parmi ces registres sont : le registre de liquidation des marchandises mises en consommation, et le sommier des droits constatés en matière contentieuse. Les divers registres élémentaires comprennent principalement des registres de quittances à souche.

Les receveurs particuliers tiennent les registres auxiliaires ou élémentaires que comporte l'importance du bureau, et un livre journal qui présente et classe tout à la fois les recettes et les dépenses. Ils n'ont pas de sommier de dépouillement.

Les receveurs buralistes tiennent les mêmes registres que les receveurs particuliers, d'après l'importance et le genre des opérations qu'ils effectuent.

C. — ADMINISTRATION DES POSTES ET TÉLÉGRAPHES

Les établissements de poste sédentaires se compo-

sent de bureaux sédentaires de plein exercice divisés en recettes composées (un receveur et des commis nommés par l'administration), en recettes simples (un receveur seul, ou assisté de commis nommés par lui et agréés par l'administration), et en bureaux à opération limitées, gérés soit par des personnes désignées par les municipalités et agréées par le directeur départemental, soit par des facteurs boîtiers qui sont tout à la fois receveurs et porteurs des correspondances à domicile.

Des recettes auxiliaires des postes ont été créées par le décret du 16 octobre 1895 qui en confie la gestion soit aux receveurs des contributions indirectes, soit à des débitants ou des particuliers.

Depuis le décret du 27 février 1878 le service postal et le service télégraphique sont réunis, sauf dans quelques villes importantes qui possèdent des bureaux télégraphiques spéciaux. Enfin dans quelques bureaux de poste il existe un service téléphonique.

Opérations effectuées par les comptables des postes.

— Ces opérations concernent : 1^o les recettes et dépenses publiques ; les opérations de trésorerie.

1^o *Recettes et dépenses publiques.* — Les principales recettes publiques que les comptables des postes sont appelés à encaisser sont : 1^o le produit des correspondances postales ; 2^o le produit des droits de versement des articles d'argent ; 3^o les recettes diverses et accidentelles ; 4^o le produit net des taxes de la télégraphie

privée et des messages téléphoniques ; 5° le produit des retenues sur pensions civiles.

Les comptables des postes concourent aussi au paiement des dépenses de leur service, sur le vu d'ordonnances de paiement du secrétaire d'Etat aux postes et télégraphes, ou de mandats de paiements délivrés par les directeurs départementaux, les directeurs ingénieurs du service technique et les directeurs de l'exploitation (D. 15 octobre 1880).

2° *Opérations de trésorerie.* — Ces opérations concernent : 1° les mouvements de fonds entre comptables et fonds de subvention ; 2° les recouvrements et régularisations d'avances ; 3° les versements pour le compte de la caisse d'épargne postale ; 4° les versements d'article d'argent ; 5° les recettes de divers.

Versements de fonds. — Les receveurs des postes inférieurs envoient leurs fonds de recette au receveur du bureau situé au chef-lieu de leur arrondissement ; et ceux-ci, après avoir opéré cette centralisation, vont porter les fonds aux receveurs des finances, ou, pour l'arrondissement chef-lieu, au trésorier payeur général.

Le receveur des finances et le trésorier payeur général délivrent en échange de ces fonds des récépissés détachés de formules à talon qui servent de pièce justificative et libératoire aux comptables des postes.

Livres tenus par les comptables des postes. — Ces livres sont au nombre de trois principaux : 1° un som-

mier de dépouillement des recettes sur lequel les recettes sont détaillées d'après la division adoptée pour les comptes, et doivent être totalisées à la fin de chaque journée ; 2° un sommier de dépouillement des dépenses tenu suivant les mêmes règles que le précédent ; 3° un livre journal de caisse et de portefeuille où sont reportés les totaux des sommiers de recette et de dépense cumulés avec les opérations antérieures. Ce dernier livre présente, à chaque instant, la situation exacte de caisse et de portefeuille du receveur.

Caisse d'épargne postale. — — Les fonctions des receveurs des postes comme préposés de la caisse d'épargne postale étant particulièrement importantes, nous croyons devoir les étudier à part.

Les opérations d'encaissement et de remboursement pour le compte de la caisse d'épargne postale sont mentionnées sur des registres élémentaires spéciaux. Chaque jour les receveurs résument leurs opérations dans un bordereau nominatif qu'ils envoient à la caisse nationale d'épargne par l'entremise du directeur départemental.

Les receveurs principaux ont un compte ouvert à la direction centrale de la caisse nationale d'épargne. Ce compte est arrêté à la fin de chaque mois, et peut être facilement contrôlé d'après les bordereaux journaliers fournis par tous les receveurs départementaux.

Chaque mois, les receveurs particuliers adressent au directeur départemental le tableau d'ensemble de

leurs opérations pendant le mois. Celui-ci réunit tous ces bordereaux en un état récapitulatif général qu'il adresse à la direction centrale, et délivre aux receveurs, en échange des pièces justificatives qu'il a expédiées à Paris, des récipissés qu'ils incorporent dans leur comptabilité.

Le receveur principal centralise tous les fonds provenant des dépôts à la caisse d'épargne opérés dans sa circonscription. Il verse ces fonds à l'agent comptable de la caisse d'épargne à Paris et celui-ci les verse à son tour au receveur central de la Seine.

La comptabilité des caisses d'épargne postales est assez compliquée par suite de la faculté laissée à chaque déposant de se faire rembourser dans un département autre que celui où il a versé ses fonds. A cet effet, les receveurs des postes tiennent une comptabilité départementale pour les déposants qui font toutes leurs opérations dans le même département, et une comptabilité interdépartementale pour les déposants qui changent de département. Cette complication entraîne de nombreuses opérations de trésorerie entre comptables de départements différents.

L'agent comptable de la caisse d'épargne à Paris, aidé par un service administratif spécial, tient contradictoirement des comptes d'ensemble, par département, et par série de livrets. Il est chargé de centraliser les recettes effectuées par les receveurs des postes pour

le compte de la caisse nationale d'épargne (Décr., 31 août 1881).

D. — MANUFACTURES DE L'ÉTAT

L'Etat a des monopoles et des exploitations industrielles dont il retire chaque année d'importantes ressources. Près de ses fabriques ou manufactures sont placés des comptables, mais comme il s'agit surtout ici d'une comptabilité matières nous renvoyons ces explications à l'étude spéciale de la comptabilité matières que nous ferons un peu plus loin.

E. — COMPTABILITÉS SPÉCIALES ET COMPTABILITÉS D'ORDRE

a) *Etablissements publics d'enseignement.* — Près des établissements publics d'enseignement supérieur ou secondaire sont placés des comptables dont la mission est de recouvrer les droits dus à l'Etat et d'acquitter les dépenses spéciales à l'établissement.

Le percepteur des contributions directes, parmi ses nombreuses attributions, est chargé de percevoir, pour le compte des Universités, les sommes qui pourraient leur être dues. Il tient en cette qualité des livres spéciaux. De même, il acquitte sur mandat du doyen, ordonnateur secondaire, les dépenses de l'Université (D. 22 juillet 1897).

La comptabilité des lycées est particulièrement importante. Elle est actuellement régie par un décret

du 1^{er} août 1898 et une instruction ministérielle du même jour. Le comptable chargé de poursuivre le recouvrement de toutes les sommes dues au lycée et d'acquitter les dépenses régulièrement mandatées par le proviseur est ici l'économe. Celui-ci est obligé par les règlements à tenir les livres suivants : 1^o un registre à souche, où il inscrit toutes sommes versées pour le compte du lycée ; 2^o un livre journal de caisse et de portefeuille, où il inscrit le total journalier des sommes qu'il a reçues, et de celles qu'il a payées pour le compte du lycée ; 3^o des sommiers, où il classe par chapitre et articles toutes les recettes et toutes les dépenses ; 4^o tous autres livres déterminés par les règlements (livre du compte ouvert aux départements, aux communes, au Trésor ; livres des droits constatés sur les familles pour compléments de frais de pension, etc.). Dans le premier mois de chaque trimestre, l'économe fournit au ministre : 1^o l'état des crédits ouverts à la fin du trimestre précédent ; 2^o l'état des dettes à la même époque ; 3^o l'état des dépenses. Pour ses versements de fonds l'économe est en rapports avec le receveur des finances de l'arrondissement.

La comptabilité des écoles normales primaires est régie par le décret portant règlement d'administration publique du 29 mars 1890. Un comptable spécial est attaché à ces établissements et tient des écritures analogues à celles tenues par les économes dans les lycées.

b) *Service des traites de la marine.* — En cas d'urgence et à défaut de ressources, les dépenses nécessitées par l'entretien des troupes coloniales, les besoins des bâtiments de guerre et le rapatriement des marins naufragés, peuvent être acquittées au moyen de traites sur le Trésor public. Ces traites ne peuvent jamais être émises que hors du territoire français, et lorsque les ressources ordinaires sont insuffisantes. Les autorités chargées d'émettre ces traites sont : 1^o pour les colonies, les trésoriers payeurs coloniaux ; 2^o pour les dépenses des bâtiments de guerre naviguant à l'étranger, le capitaine, l'officier d'administration et l'officier chargé du détail.

La dépense qui fait l'objet de la traite doit préalablement avoir été liquidée.

Les traites ainsi émises sont adressées au ministre de la marine qui les revêt de son acceptation et les transmet tous les dix jours au ministre des finances en les imputant sur un chapitre du budget (D. 31 mai 1862, art. 95 et 96).

Il existe au ministère de la marine un comptable chargé spécialement du service des traites : c'est l'agent comptable des traites de la marine. A la différence des autres comptables cet agent n'a aucun maniement de fonds et est purement un comptable d'ordre. Sa mission consiste à revêtir du « vu, bon à payer » les traites acceptées par le ministre de la marine, à les transmettre au caissier central du Trésor

qui les acquitte, et à lui délivrer récépissé en échange de la traite acquittée. L'agent comptable prend charge dans ses écritures du montant des traites acquittées. Il en débite les tireurs qui sont responsables des fonds provenant de l'émission de ces valeurs et les crédite à mesure de la remise des pièces qui en ont justifié l'emploi (D. de 1862, art. 102 et 103).

L'agent comptable doit poursuivre près des bureaux de la marine, et partout où besoin est, la liquidation définitive des dépenses faites au moyen de traites sur les divers chapitres de ce département, ainsi que la délivrance des ordonnances ministérielles nécessaires pour en assurer la régulière imputation sur les crédits législatifs et pour les rendre admissibles par la Cour des comptes (art. 104 *ibid.*). Ces ordonnances ministérielles une fois délivrées serviront de pièce justificative au comptable qui a acquitté la dépense et figureront dans sa comptabilité.

L'agent comptable des traites de la marine rend compte de ses opérations devant la Cour des comptes.

c) *Caissier général des chemins de fer de l'Etat.* — Il est chargé de centraliser les recettes opérées dans les gares du réseau des chemins de fer de l'Etat par les receveurs particuliers. Il acquitte les dépenses de ce service. Le caissier général des chemins de fer de l'Etat est justiciable de la Cour des comptes (D. 25 mai 1878).

d) *Caissier agent comptable de la Monnaie.* — Il tient le bureau du change à la monnaie et rend compte à la Cour des comptes (D. 20 novembre 1879).

e) *Agent comptable des chancelleries diplomatiques et consulaires.* — L'agent comptable des chancelleries diplomatiques et consulaires est institué près du ministère des affaires étrangères avec mission de centraliser les recettes effectuées à l'étranger par le chancelier des missions diplomatiques et consulaires, et de vérifier la comptabilité de ces agents.

Les fonds que l'agent comptable principal a ainsi centralisés sont par lui versés au caissier central du Trésor qui lui en délivre récépissé.

Tous les trois mois l'agent comptable établit le bordereau général de ses opérations et le transmet avec les pièces justificatives à la direction de la comptabilité publique. En fin de gestion, il produit ses comptes à la Cour des comptes (D. 14 août 1880).

f) *Agent comptable de la Légion d'honneur.* — L'agent comptable de la grande chancellerie de la Légion d'honneur a pour attributions de centraliser les opérations effectuées, pour le compte de la chancellerie, par les divers comptables du Trésor. Il est justiciable de la Cour des comptes.

g) *Agent comptable des virements de comptes.* — Il existe, près du ministère des finances, un agent

comptable qui a pour mission de constater dans ses écritures les articles de recettes et de dépenses qui ne représentent que des changements d'imputation, des compensations, des mouvements de compte-courant et autres opérations ne donnant lieu à aucune entrée et à aucune sortie matérielle de fonds. Cet agent résume chaque année ses opérations dans un compte spécial établi d'après les mêmes règles et les mêmes divisions que les autres comptes de deniers publics et le transmet, sous sa responsabilité, à la Cour des comptes (D. de 1862, art. 366 et 367). Cet agent comptable est donc encore un comptable d'ordre.

§ 3. — Contrôle des comptables en deniers

De l'incompatibilité formulée par la loi contre les fonctions d'ordonnateur et celles de comptable, et aussi du caractère nettement opposé des opérations que sont appelés à effectuer ces deux catégories d'agents, découlent les différences assez nombreuses que l'on peut observer dans la manière dont s'exerce le contrôle vis-à-vis des comptables, et vis-à-vis des ordonnateurs.

Les ordonnateurs sont, nous l'avons vu, chargés de la partie administrative de l'exécution. Ils engagent, liquident et ordonnancent les dépenses, dans la limite des crédits concédés par le Parlement, mais ils n'ont à aucun moment la disposition matérielle des fonds.

Les comptables, au contraire, ont pour unique mission d'appliquer, en se conformant aux règlements, les conséquences financières des actes émanés des ordonnateurs-administrateurs. Il en résulte que les ordonnateurs rendront un compte administratif et moral, alors que les comptables devront présenter un compte de caisse. De plus le contrôle des comptables ne vise que les opérations une fois faites ; il est donc purement répressif ; alors que le contrôle qui s'exerce vis-à-vis des ordonnateurs doit être, tout à la fois, préalable, et postérieur aux opérations de ces agents.

Alors que l'ordonnateur doit embrasser dans ses comptes les opérations effectuées au cours de l'exercice financier, c'est-à-dire pendant l'année budgétaire augmentée des délais complémentaires, et présenter au Parlement un tableau d'ensemble de l'administration générale du pays, le comptable n'a jamais à produire qu'un compte de gestion personnelle. Nous trouvons cette règle exprimée, d'une manière d'ailleurs assez ambiguë, dans l'article 3 du décret de 1862 : « La gestion embrasse l'ensemble des actes d'un comptable, soit pendant l'année, soit pendant la durée de ses fonctions ». La dernière partie de cet article signifie seulement que la gestion peut durer moins d'une année. Dans tous les cas le compte du comptable devra établir la situation de la caisse au début et à la fin de la gestion et être appuyé des pièces justificatives des opérations effectuées.

Enfin, en raison même du principe de la séparation des pouvoirs, le contrôle des ordonnateurs ne peut être exercé que par le Parlement, tandis que le jugement des comptes des comptables exige des connaissances techniques spéciales et est confié à la Cour des comptes.

Ces explications préliminaires une fois données, nous allons maintenant aborder les phases par lesquelles passe le contrôle de la gestion des comptables. Ces phases sont au nombre de deux : la phase administrative et la phase judiciaire.

a) *Phase administrative.* — Le contrôle administratif des comptables s'exerce au cours même de la gestion de l'agent ; saisit les opérations de recettes et de dépenses à leur début, et les suit dans leurs conséquences.

Ce contrôle se manifeste :

1° Par l'envoi de bordereaux périodiques et de bordereaux de situation, accompagnés des pièces justificatives, aux supérieurs hiérarchiques. Suivant le comptable considéré, ces envois seront faits aux directeurs départementaux des administrations financières, pour les comptables des régies, ou aux receveurs des finances et trésoriers payeurs généraux, pour les comptables directs. Quant aux trésoriers généraux, comme ils n'ont d'autre supérieur hiérarchique que le ministre des finances, c'est à la direction de la comptabilité publique, au

ministère des finances, qu'ils envoient chaque mois leur rapport (D. 31 mai 1862, art. 315). Ils doivent transmettre notamment au ministère des finances : 1^o des éléments de comptes extraits périodiquement de leurs écritures ; 2^o les pièces à l'appui des recettes effectuées par eux ou par leurs subordonnés ; 3^o les pièces justificatives des dépenses payées par eux ou par les receveurs des finances et percepteurs de leur circonscription.

2^o Par le contrôle spécial exercé, à Paris, sur la caisse centrale, par le contrôleur central du Trésor.

De plus, aux termes de la loi du 24 décembre 1896 « tout versement en numéraire ou autres valeurs fait aux caisses du caissier payeur central du Trésor public à Paris et à celles des trésoriers payeurs généraux et des receveurs particuliers des finances, pour un service public, donnera lieu à la délivrance immédiate d'un récépissé. Ce récépissé pour être libératoire et former titre contre le Trésor, devra être détaché d'une formule à talon ».

3^o Par les vérifications sur place des supérieurs hiérarchiques qui, après s'être rendus chez les comptables, se font représenter les écritures, et les valeurs en caisse et en portefeuille, et les soumettent à leur examen. C'est ainsi que les receveurs des finances sont soumis aux inspections des trésoriers payeurs généraux, et les percepteurs à celles des receveurs des finances. Sur les receveurs des régies financières le contrôle

local s'exerce par les vérifications sur place des inspecteurs, sous-inspecteurs ou contrôleurs de ces administrations.

Si, au cours de sa visite, le supérieur hiérarchique avait remarqué des irrégularités graves dans la caisse ou les écritures du comptable subordonné, il pourrait placer auprès de lui un agent spécial, ou provoquer sa suspension ou sa révocation. En ce qui concerne les comptables des régies financières, il appartient aux agents administratifs chargés de la surveillance de prendre ou de provoquer ces mesures de rigueur.

Les écritures et les livres des comptables de deniers publics sont arrêtés le 31 décembre de chaque année, ou à l'époque de la cessation des fonctions, par les agents administratifs désignés à cet effet. La situation de la caisse et du portefeuille est également arrêtée à la même date (D. de 1862 art. 22). Ces dispositions ont été modifiées, en ce qui concerne les receveurs des régies financières, et les percepteurs des contributions directes, par le décret du 9 avril 1900, qui a décidé que la situation de caisse et de portefeuille établie par les comptables à la date du 31 décembre sera, « dans le délai le plus rapproché », vérifiée et visée par les agents supérieurs de leur administration.

4° Le contrôle administratif se manifeste encore à l'égard des comptables en deniers par les vérifications des inspecteurs des finances.

b) *Phase judiciaire.* — En fin de gestion, les comp-

tables doivent rendre compte de leurs fonctions à une juridiction spéciale : la Cour des comptes. C'est à elle qu'il appartient de décider si la gestion de l'agent a été à l'abri de tout reproche. Les documents que les comptables doivent ainsi fournir à la Cour se trouvent énumérés dans l'article 23 du décret du 31 mai 1862 ainsi conçu : « Les comptes sont rendus par gestion, avec la distinction, pour les opérations budgétaires, des exercices auxquels les opérations se rattachent. Ils présentent : 1^o la situation des comptables au commencement de la gestion ; 2^o les recettes et les dépenses de toute nature effectuées au cours de cette gestion ; 3^o la situation des comptables à la fin de la gestion, avec l'indication des valeurs en caisse et en portefeuille composant leur reliquat. Lorsque les comptes de gestion sont présentés en plusieurs parties, la dernière doit résumer l'ensemble de la gestion ».

En principe, c'est le comptable qui a géré qui doit rendre compte, sauf l'exception prévue dans l'article 26 du décret de 1862 : « Nul ne peut compter pour autrui, si ce n'est à titre d'héritier, d'ayant cause ou de commis d'office nommé par l'administration » et sauf aussi ce qui concerne les comptes de clerc à maître qui engagent la responsabilité des comptables qui les ont reçus (art. 24 *ibid.*). En effet, si dans le cours d'une même année, deux comptables se succèdent dans le même poste, le comptable sortant rend à son successeur des comptes, dits de clerc à maître, et celui-ci

rattache à ses propres écritures les opérations effectuées par son prédécesseur.

Chaque comptable n'est responsable que de sa gestion personnelle. Cependant, certains comptables supérieurs comptent, non seulement pour les opérations par eux personnellement effectuées, mais aussi pour celles de leurs subordonnés.

Les comptes affirmés sincères et véritables sous les peines de droit, datés et signés par les comptables, sont présentés à l'autorité chargée du jugement, dans les formes et dans les délais prescrits par les règlements. Les comptes de gestion doivent être adressés au ministre des finances dans le premier trimestre qui suit la période pour laquelle ils sont rendus et transmis à la cour, dûment vérifiés, avant l'expiration des trois mois suivants. Ces deux délais ont été réduits à quatre mois, par application de la loi du 25 janvier 1889.

Les comptes doivent être en état d'examen, c'est-à-dire, qu'outre les conditions ci-dessus énumérées, ils doivent être certifiés conformes aux écritures vérifiées et contrôlées par le directeur général de la comptabilité publique (pour les comptables qui sont astreints à y envoyer périodiquement leurs pièces) et accompagnés des pièces justificatives classées dans l'ordre méthodique des opérations.

La Cour des comptes serait-elle en droit d'exiger du comptable à l'appui de ses opérations, d'autres pièces

justificatives que celles qui ont été prévues dans les nomenclatures dressées de concert entre les divers ministères et le ministère des finances ? Bien qu'aucun texte formel ne l'y autorise, la jurisprudence a décidé que la Cour pourrait, à titre de supplément d'information, demander au comptable d'autres pièces que celles produites.

Après la présentation d'un compte il ne peut y être apporté aucune modification.

Les comptes, avant d'être soumis à la Cour, sont vérifiés par le directeur de la comptabilité publique qui, nous l'avons vu, certifie la conformité du compte qui lui est proposé avec toutes les pièces qui lui ont été envoyées par les comptables. De même, pour les comptables beaucoup moins nombreux qui ressortent à d'autres ministères, leurs comptes sont encore examinés par la direction spéciale de comptabilité avant d'être transmis par le ministre correspondant à la Cour des comptes.

Le directeur général de la comptabilité publique transmet à la Cour les résumés généraux des comptes individuels, par classes de comptables, et natures de services, ainsi que les Etats comparatifs qui permettent à la Cour de rapprocher des chiffres exprimés dans les comptes généraux, les résultats des comptes individuels.

Les comptes déposés par les comptables et rédigés suivant les règles sont transmis au greffe de la Cour.

Le premier président les répartit entre les différents conseillers référendaires, mais ceux-ci ne peuvent être, deux fois de suite, chargés de vérifier les comptes du même comptable. Le conseiller référendaire chargé d'un compte présente un rapport contenant deux sortes d'observations « les premières concernant la ligne du compte seulement, c'est-à-dire les charges et souffrances dont chaque article du compte lui a paru susceptible, relativement au comptable qui le présente ; les deuxièmes résultant de la comparaison de la nature des recettes avec les lois, et de la nature des dépenses avec les crédits » (D. 28 sept. 1801, art. 21 — D. 16 sept. 1807, art. 20 — D. du 31 mai 1862 art. 408). Le président de Chambre distribue les rapports des référendaires à un conseiller maître, tenu : 1° de vérifier si le référendaire a fait lui-même le travail et si les difficultés élevées dans le rapport sont fondées; 2° d'examiner par lui-même les pièces au soutien de quelques chapitres du compte pour s'assurer que le référendaire en a soigneusement vérifié toutes les parties (D. de 1862, art. 412). Un conseiller maître ne peut, non plus, être nommé deux fois de suite rapporteur du même comptable. La vérification, une fois faite par le conseiller maître, celui-ci dépose un rapport devant la chambre dont il fait partie, et l'arrêt intervient. Seuls, les conseillers maîtres ont voix délibérative.

La Cour juge sur pièces, et il n'y a pas de débat contradictoire. Le premier arrêt rendu sur un compte

n'est que provisoire et le comptable a deux mois pour se justifier des divers griefs allégués contre lui. Si dans les deux mois l'arrêt n'a pas été exécuté ou contredit, la Cour peut rendre alors un arrêt définitif qui met à la charge du comptable les sommes ou une partie des sommes qui ont fait l'objet des charges ou injonctions contenues dans le premier arrêt (Inst. Gén. 20 juin 1859, art. 1560). Si les comptables ont, après l'arrêt provisoire, produit des justifications, la cour les appréciera, et prononcera alors l'arrêt définitif (L. 28 pluviôse an III, arrêté du 29 frimaire an IX, Circ. minist. 29 mai 1831).

Quelle va être la nature de l'arrêt prononcé par la Cour ? L'article 419 du décret de 1862 nous l'indique : « La Cour règle et apure les comptes qui lui sont présentés ; elle établit par ses arrêts définitifs, si les comptables sont quittes, ou en avance, ou en débet. Dans les deux premiers cas, elle prononce leur décharge définitive et, si les comptables ont cessé leurs fonctions, ordonne mainlevée et radiation des oppositions et inscriptions hypothécaires mises ou prises sur leurs biens, à raison de la gestion dont le compte est jugé. Dans le troisième cas, elle les condamne à solder leur débet dans le délai prescrit par la loi. Une expédition de ses arrêts sur les comptes des agents du Trésor est adressée au ministre des finances pour en faire suivre l'exécution ».

Il ne faudrait pas conclure des termes de cet

article qu'il serait au pouvoir de la Cour de condamner le Trésor à rembourser au comptable les avances par lui faites. Ce sera au comptable de se pourvoir devant le ministre des finances pour se faire rembourser, et celui-ci pourrait même invoquer contre le comptable la déchéance quinquennale.

La Cour des comptes juge directement ou indirectement tous comptables des deniers publics de l'Etat. En effet, pour certains services, le comptable supérieur présente, en son nom personnel, tous les comptes qui se rattachent à ce service. Dans d'autres services, au contraire, où il n'existe pas de comptable principal, les opérations des divers comptables sont résumées dans un bordereau collectif, remis à la Cour avec les comptes individuels. C'est ainsi que les trésoriers généraux résument, dans leurs comptes, les opérations de leurs subordonnés. De même, pour certaines des administrations financières où il existe des comptables principaux. La Cour des comptes est encore appelée à statuer sur les comptes des communes, établissements de bienfaisance, associations syndicales autorisées, écoles normales primaires d'instituteurs ou d'institutrices, lorsque les ressources de ces établissements dépassent annuellement 30.000 francs. Au-dessous de ce chiffre, c'est le conseil de préfecture qui est compétent.

Enfin la juridiction de la Cour s'étend aussi sur les comptes d'ordre (agent comptable du grand livre de

la dette publique, agent comptable des renouvellements et reconversions de rentes au porteur, agent comptable des virements de comptes, agent comptable des traites de la marine, etc...) et sur les comptables de fait, c'est-à-dire sur les simples particuliers qui, sans autorisation, ont participé à la gestion des deniers publics.

Nous étudierons un peu plus loin la compétence spéciale et limitée de la Cour des comptes, en ce qui concerne les comptables en matières.

Quelles sont les voies de recours que les comptables peuvent opposer aux arrêts exécutoires de la Cour des comptes? Ces recours sont au nombre de deux : la revision et la cassation.

A) *Revision*. — C'est une procédure d'un caractère exceptionnel, par laquelle le comptable demande à la Cour de revenir sur ce qu'elle avait précédemment jugé. Les formes de cette procédure sont définies dans l'article 14 de la loi du 16 septembre 1807 : « La Cour, nonobstant l'arrêt qui aurait jugé définitivement un compte, pourra procéder à sa revision, soit sur la demande du comptable, appuyée de pièces justificatives recouvrées depuis l'arrêt, soit d'office, soit à la réquisition du procureur général, pour erreur, omission, faux ou double emploi, reconnus par la vérification d'autres comptes. » Cette action qui présente beaucoup d'analogies avec celle organisée par les articles

488 et 544 du Code de procédure civile se prescrit par 30 ans. Il y intervient deux arrêts : un arrêt préparatoire qui admet, s'il y a lieu, la demande en revision et un arrêt sur le fonds qui intervient si l'action a été admise (Inst. gén. 20 juin 1859, art. 1572).

B) *Cassation*. — Le recours en cassation est porté devant le Conseil d'Etat. « Dans le cas où un comptable se croirait fondé à attaquer un arrêt pour violation des formes ou de la loi, il se pourvoira dans les trois mois, pour tout délai, à compter de la notification de l'arrêt, au Conseil d'Etat, conformément au règlement sur le contentieux. » (Loi du 16 sept. 1807, art. 17.) Le ministre des finances, et tout autre ministre pour son département, peuvent également proposer au Président de la République le renvoi devant le Conseil d'Etat des arrêts de la Cour des comptes qu'ils estiment avoir été rendus en violation des formes ou de la loi. Le pourvoi devant le Conseil d'Etat n'est pas suspensif (D. du 22 juillet 1806, art. 6). Si le Conseil d'Etat juge qu'il y a matière à cassation, l'affaire, sauf le cas de cassation pour incompétence, est renvoyée devant une des Chambres de la Cour, autre que celle qui a rendu le premier arrêt (ord. du 16 sept. 1819).

§ 4. — Responsabilité des comptables et garanties de l'Etat sur leurs biens

A. RESPONSABILITÉ

La responsabilité des comptables est beaucoup plus efficace, dans l'état actuel de notre législation, que la responsabilité des ordonnateurs.

En ce qui concerne les recettes, le décret du 31 mai 1862, dans son article 320, pose le principe de la responsabilité : « Tous les comptables ressortissant au ministère des finances sont responsables du recouvrement des droits liquidés sur les redevables et dont la perception leur est confiée ; en conséquence, ils sont et demeurent chargés dans leurs écritures et dans leurs comptes annuels de la totalité des rôles ou états de produits qui constatent le montant de ces droits, et ils doivent justifier de leur entière réalisation avant l'expiration de l'année qui suit celle à laquelle les droits se rapportent. »

Les comptables chargés par la loi du recouvrement de l'impôt direct, encourent de ce chef d'assez graves responsabilités. Il nous faut exposer en quelques mots le mécanisme de ce recouvrement. Les rôles, une fois rendus exécutoires par le préfet, sont par lui remis au trésorier payeur général. Celui-ci prend charge dans ses écritures de la totalité des rôles ; puis il partage

ces rôles entre les divers receveurs des finances du département. A partir de ce moment, le receveur des finances est responsable du recouvrement de la partie du rôle afférente à sa circonscription. Enfin le receveur des finances, à son tour, va répartir entre les divers percepteurs de sa circonscription la partie du rôle dont il a pris charge. Pour le Trésor, le recouvrement doit être terminé, au plus tard, le 30 novembre de l'année qui suit celle à laquelle appartiennent les contributions. Au 30 novembre, il va donc falloir effectivement verser au Trésor tout le montant des rôles. A cette date, les receveurs des finances, pour leur circonscription, et le trésorier payeur général, pour l'arrondissement chef-lieu, versent, de leurs deniers personnels, au Trésor, le montant total des restes à recouvrer. C'est une avance obligatoire dont ils seront remboursés par les versements ultérieurs des percepteurs.

Les percepteurs sont responsables de la portion des contributions directes qui a été mise à leur charge par le rôle, à moins qu'ils n'établissent la preuve qu'ils ont fait toutes diligences possibles pour amener le contribuable à payer. Ce principe souffre deux exceptions :

- 1° Avant de mettre le rôle en recouvrement, le percepteur doit examiner s'il ne s'y est pas glissé quelques erreurs ou doubles emplois. Ce travail de vérification une fois effectué, le percepteur dresse un état des cotes indûment imposées, qui est proposé à la décision du

conseil de préfecture. Si le conseil de préfecture reconnaît le bien fondé de la requête du percepteur, le préfet émet une ordonnance qui réduit d'autant la portion d'impositions prise en charge par le comptable.

2° Le percepteur, malgré les poursuites dirigées contre les contribuables en retard, peut n'avoir pas réussi à les faire s'acquitter envers l'Etat. Dans les deux premiers mois de la seconde année de l'exercice, les percepteurs présenteront au conseil de préfecture un état des cotes qu'ils jugent irrécouvrables et joindront à cet état les pièces établissant que les titulaires sont dans l'indigence. Le conseil de préfecture autorisera ou non la décharge de ces cotes et chargera le préfet d'exécuter la mesure.

En dehors de ces deux cas qui viennent modérer leur responsabilité, les percepteurs sont comptables envers le Trésor de tout l'arriéré et doivent le solder de leurs deniers personnels. La loi, pour atténuer cette responsabilité, a permis aux percepteurs de poursuivre le recouvrement des restes à recouvrer, jusqu'à la fin de la troisième année de l'ouverture de l'exercice, et c'est seulement quand ce délai de trois ans est écoulé que les percepteurs doivent compte au Trésor des cotes ou portions de cotes non recouvrées. Le percepteur qui a ainsi de ses propres deniers payé l'arriéré des contributions, est subrogé dans tous les droits et actions du Trésor contre le contribuable. Toutefois, si pendant les trois ans le percepteur n'a exercé aucune

poursuite contre les contribuables, ou si après avoir commencé ces poursuites il les a abandonnées pendant trois ans, il est déchu de ses droits contre les redevables et ne peut leur intenter de nouvelles poursuites (loi 3 frimaire an VII, art. 149 et 150).

En résumé, le Trésor est garanti contre les mécomptes du recouvrement par la responsabilité des comptables. Le comptable supérieur est intéressé à suivre le recouvrement pour diminuer l'avance de l'arriéré et parce qu'il est responsable de ses subordonnés. Le percepteur lui-même a tout intérêt à faire rentrer le plus activement possible les sommes dues au Trésor pour ne pas avoir à verser à la fin de la troisième année une trop grosse somme dont le recouvrement serait difficile.

La responsabilité des autres comptables des revenus publics vis-à-vis du Trésor est encore déterminée par l'article 325 du décret de 1862 : « Il est dressé, avant l'expiration de la seconde année de chaque exercice, des états par branche de revenus et par comptables, présentant les droits et produits restant à recouvrer, avec la distinction des créances qui doivent demeurer à la charge du comptable, de celles qu'il y a lieu d'admettre en reprise à l'exercice suivant, et de celles dont les receveurs sont dans le cas d'obtenir la décharge. Le montant des droits et produits tombés en non-valeurs ou à porter en reprise figure distinctement dans les comptes des receveurs et il en est justifié à

la Cour des comptes ». Les comptables principaux des régies répondent des opérations de recette de leurs subordonnés qu'ils ont rattachées à leur gestion.

Nous n'avons jusqu'ici envisagé que les droits constatés que les différents comptables peuvent prendre en charge. Les comptables sont de plus responsables de la conservation des deniers qu'ils ont encaissés. En cas de vol commis dans la caisse du comptable, celui-ci ne sera admis à en solliciter la décharge que si toutes les précautions avaient été prises et si le vol a été l'effet d'une force majeure. Au nombre de ces précautions indispensables on peut citer le fait d'enfermer les fonds et valeurs dans une caisse solide, le fait d'installer des barreaux aux fenêtres si la caisse était au rez-de-chaussée, ou de faire coucher auprès de cette caisse un homme sûr si le comptable n'habite pas la maison où il a sa caisse. Dès que le comptable a eu connaissance du vol, il doit en avertir son supérieur hiérarchique par un rapport dans lequel il indique les circonstances et le montant du vol et les justifications qu'il peut produire pour sa décharge.

Chaque comptable ne doit, de plus, avoir qu'une seule caisse dans laquelle il enfermera tous ses fonds de recette. Les fonds qui n'existeraient pas dans cette caisse unique et ne pourraient être représentés, seraient laissés à la charge du comptable (Inst. Gén. art. 1270).

Sous le rapport des paiements les divers comptables sont responsables de la régularité des pièces justifi-

catives produites à l'appui des ordonnances ou mandats de paiement et de la validité de la quittance qui aura été donnée devant eux par la partie prenante (D. de 1862, art. 363). Toute dépense qui ne se justifie pas sera laissée à la charge du comptable.

La prescription des droits du Trésor public, établie par l'article 2227 du Code civil, court au profit des comptables, du jour où leur gestion a cessé (l. 5 septembre 1807, art. 10).

En définitive, un comptable principal est responsable non seulement de ses fautes personnelles, mais aussi des fautes de ses subordonnés. Nous trouvons en effet dans l'article 322 du décret de 1862, les dispositions suivantes : « Chaque comptable principal est responsable des recettes et des dépenses de ses subordonnés qu'il a rattachées à sa gestion personnelle. Toutefois cette responsabilité ne s'étend pas à la portion des recettes des comptables inférieurs dont il n'a pas dépendu du comptable principal de faire effectuer le versement ou l'emploi ».

Les débits relevés à la charge des comptables peuvent donc avoir une origine très diverse. Le comptable va-t-il, dans tous les cas, être tenu définitivement et sans recours de ce débit ? Si le débit est le résultat d'une perte faite par le comptable ou d'un vol commis à son préjudice, ce sera au ministre des finances de voir s'il y a eu ou non force majeure, et de déclarer ou non la décharge du comptable. La décision du

ministre est même susceptible d'un recours devant le Conseil d'Etat D. de 1862 art. 24, *in fine*). S'agit-il, au contraire, d'une faute commise par le comptable, celui-ci n'a aucun recours contentieux, et ne peut que solliciter la faveur de l'administration.

A côté de cette responsabilité civile, peut naître pour le comptable une responsabilité pénale en cas de détournements et soustractions de deniers, ou de concussions.

De plus, la loi frappe d'amende les comptables qui n'ont pas produit leurs comptes dans les délais régulièrement impartis.

B. — GARANTIES DE L'ÉTAT SUR LES BIENS DES COMPTABLES

Des déficits ou des débets ont été constatés à la charge des comptables. Quelles garanties aura le Trésor pour se récupérer de cette perte subie du fait de son préposé ? Ces garanties sont au nombre de trois : le cautionnement, un privilège général sur les meubles, une hypothèque légale.

a) *Cautionnement*. — Le cautionnement est une garantie pécuniaire constituée au profit du Trésor, préalablement à l'entrée en charge, par ceux qui sont officiellement commis à la gestion des deniers publics ou à la manutention des matières.

Quels sont les agents qui doivent verser un cautionnement ? Ce sont tous les comptables publics. Par

exception certains administrateurs, et notamment les agents importants des régies financières, sont tenus à cautionnement, mais cette anomalie ne peut s'expliquer que par des souvenirs historiques.

Ainsi donc l'obligation du cautionnement s'étend : 1^o aux comptables de deniers publics ; 2^o aux comptables publics en matières ; 3^o aux comptables d'ordre, qui, bien que n'ayant pas de caisse, peuvent néanmoins être exposés à des responsabilités pécuniaires ; 4^o aux comptables des communes et établissements publics en général. Remarquons, à ce dernier point de vue, que si les percepteurs des contributions directes sont en même temps receveurs pour le compte d'une commune ou d'un établissement public, ils devront déposer un double cautionnement ; alors que le trésorier général qui est le comptable départemental n'est astreint, en ces deux qualités, qu'à un cautionnement unique.

« Aucun comptable ne peut être installé ni entrer en fonctions qu'après avoir justifié de la réalisation de son cautionnement » (Loi du 28 avril 1816, art. 95 ; D. du 31 mai 1862, art. 20).

Suivant les cas, le cautionnement sera constitué en capital, en rentes, ou en immeubles.

S'il s'agit d'un cautionnement en numéraire, ce qui est le cas le plus fréquent, il sera déposé à la Caisse centrale du Trésor, ou dans celle des receveurs des finances, ou à la Caisse des dépôts (D., 31 mai 1862, art. 287). Il y a exception pour les trésoriers généraux

et les agents consulaires qui doivent obligatoirement verser leur cautionnement à la caisse centrale du Trésor public, et pour les receveurs des finances qui peuvent déposer les fonds de leur cautionnement chez les trésoriers payeurs généraux. Au moment du dépôt des fonds, une déclaration de versement et un récépissé sont délivrés au comptable, et il lui est délivré par la suite un certificat constatant l'inscription sur les livres du Trésor.

Les cautionnements en rentes doivent être remis entre les mains de l'agent judiciaire du Trésor ou des autres agents de l'administration ou à la Caisse des dépôts (Inst. Gén. du 17 juin 1840, art. 1054). Les rentes sur l'Etat français de toute nature affectées au cautionnement des comptables sont calculées au cours moyen du jour de la nomination (D., 31 janvier 1872, art. 1^{er}).

« Les comptables de deniers publics et autres fonctionnaires assujettis à un cautionnement versé dans les caisses du Trésor, sont admis à le constituer pour la totalité, soit en numéraire, soit en rentes sur l'Etat. La nature du cautionnement une fois réalisé ne peut être modifiée » (L., 13 avril 1898, art. 56 et D., 2 et 5 juillet 1898).

Les cautionnements en immeubles sont l'infime exception et sont destinés à disparaître. Les immeubles affectés doivent être libres de toutes dettes et charges hypothécaires.

La quotité du cautionnement est fixée par la loi ou

par un décret rendu sur le rapport du ministre compétent, de concert avec le ministre des finances. En même temps que la quotité, la loi ou le décret fixeront la nature de ce cautionnement. Suivant l'importance des opérations à effectuer par le comptable, la quotité du cautionnement exigé en garantie variera dans des limites très étendues. C'est ainsi que le cautionnement d'un percepteur est de trois fois le chiffre de ses émoluments, celui d'un receveur des finances de cinq fois, celui des trésoriers payeurs généraux de huit fois (1) et que le chiffre total de ce cautionnement peut aller de quelque milliers de francs à plus de 200.000 pour les comptables supérieurs.

Les comptables, avant leur entrée en charge, doivent donc verser un cautionnement ; mais il arrivera souvent que ces agents n'aient pas les ressources personnelles nécessaires. Dans cette hypothèse, les lois des 25 nivôse et 6 ventôse de l'an XIII et les décrets des 28 août 1808 et 22 décembre 1812, les autorisent à emprunter d'autrui les fonds de leur cautionnement. Le bailleur a ici un véritable privilège qui passe après celui du Trésor, d'où son nom de privilège de second.

1. Les émoluments des trésoriers payeurs généraux étant révisés dans les six premiers mois de l'année par le ministre des finances, si un trésorier payeur général est nommé au cours de ces six mois, il aura à verser un cautionnement calculé d'après le montant de la dernière révision annuelle (D. des 22-26 juillet 1896).

ordre. Ce privilège porte sur les intérêts et le capital du cautionnement. Le bailleur de fonds sera préféré à tous créanciers personnels du comptable sauf les créanciers pour faits de charge. Malgré cette faculté d'emprunter laissée aux comptables par les lois de l'an XIII, le décret du 16 septembre 1867 oblige dans son article 3 les trésoriers payeurs généraux et receveurs des finances, à posséder en propre la moitié au moins de leur cautionnement.

Avant d'aller plus loin, nous allons rapidement examiner sous quelles conditions le bailleur de fonds peut jouir de son privilège de second ordre. Dans un délai de huitaine qui commence à courir du jour où le cautionnement a été versé, le comptable doit faire devant notaire une déclaration certifiant que tout ou partie du cautionnement qu'il a versé provient des deniers d'un tiers (D. du 22 décembre 1812, art. 1^{er}). Cette déclaration est légalisée par le président du tribunal civil de l'arrondissement et doit être notifiée au Trésor public où elle est inscrite sur les registres spéciaux du bureau des oppositions et donne lieu à la délivrance du certificat de privilège de second ordre (D., 28 août 1808, art. 13 ; D., 22 décembre 1812, art. 6). Dans ce délai de huitaine, aucune opposition ne peut être formée sur le cautionnement au préjudice du bailleur de fonds par les créanciers ordinaires du comptable. Le certificat de privilège est visé par le contrôle central. Si le comptable a laissé passer plus de huit jours depuis le dépôt

de son cautionnement avant d'avoir été faire sa déclaration devant notaire, cette déclaration devra être accompagnée d'un certificat de non-opposition délivré par le greffier du tribunal de première instance de la résidence.

Qui va être admis à faire opposition sur les cautionnements déposés par les comptables ? Les lois des 25 nivôse et 6 ventôse de l'an XIII énumèrent les différents créanciers qui peuvent faire valoir des droits sur les cautionnements (1). Ce sont :

1^o L'Etat qui est remboursé avant tous autres et a un privilège de premier ordre en cas de déficit ou de débet relevé à la charge du comptable ;

2^o Les créanciers du comptable pour faits de charge ;

3^o Le bailleur de fonds ;

4^o Les créanciers ordinaires.

Les oppositions faites au Trésor affectent le capital et les intérêts des cautionnements, tandis que celles

1. Voici d'ailleurs les termes mêmes de l'article 1^{er} de la loi du 23 nivôse an XIII : « Les cautionnements fournis par les receveurs généraux et particuliers et tous les autres comptables publics ou préposés des administrations, sont affectés, par premier privilège, à la garantie des condamnations qui pourraient être prononcées contre eux, par suite de l'exercice de leurs fonctions ; par second privilège, au remboursement des fonds qui leur auraient été prêtés pour tout ou partie de leur cautionnement ; et, subsidiairement, au paiement, dans l'ordre ordinaire, des créances particulières qui seraient exigibles sur eux ».

faites au greffe ne s'appliquent qu'aux intérêts. Depuis la loi du 13 avril 1898 ces intérêts ne sont plus que de 2,50 0/0 et sont payés par le trésorier payeur général du département où se trouve l'agent, sur le vu du certificat délivré par le Trésor. Si le comptable a eu recours à un bailleur de fonds, c'est celui-ci qui touchera les intérêts.

Quand le comptable sort de charge, s'il n'a pas été constaté de déficit ou de débet contre lui et s'il n'existe pas d'opposition de la part des tiers, son cautionnement lui est remboursé intégralement, mais après un certain délai, afin de mettre à couvert les droits de l'Etat et des tiers. Tous les comptables n'étant pas soumis au même traitement, en ce qui touche le remboursement de leur cautionnement, nous serons obligé de faire plusieurs distinctions, d'abord entre 1° Les comptables justiciables directs de la Cour des comptes ; 2° Les comptables qui ne sont pas soumis directement à la juridiction de cette cour.

1° Comptables justiciables directement de la Cour.

— Il faut encore sous-distinguer parmi ces comptables : 1° Les comptables de l'Etat ; 2° Les autres comptables publics.

Les comptables de l'Etat peuvent se faire rembourser immédiatement les 2/3 de leur cautionnement, avant l'apurement de leur comptabilité, en produisant au ministre des finances un certificat constatant que la vérification portant sur leur dernier compte de gestion

n'a fait ressortir aucun débet (ord. 22 mai 1825 art. 1^{er}). Le dernier tiers du cautionnement peut même être remboursé immédiatement si, à la place de ce dernier tiers en numéraire, le comptable fournit en garantis des immeubles ou des rentes sur l'Etat. Le remboursement définitif interviendra après l'arrêt de la Cour des comptes.

Les arrérages de ce dernier tiers, s'il est conservé en numéraire, sont remboursés en même temps que le capital ; tandis que les arrérages des rentes déposées pour remplacer le numéraire, pourront être touchées tous les trois mois.

Les comptables de l'Etat pour pouvoir se faire immédiatement rembourser les $\frac{2}{3}$ de leur cautionnement devront produire soit un certificat de non débet du directeur de la comptabilité publique ; soit, en outre de ce certificat, le consentement de l'administration à laquelle ils appartiennent. De même le dernier tiers ne sera payé que sur le vu, soit d'un certificat de libération définitive du directeur de la comptabilité publique, soit, en outre, du consentement de l'administration.

Les comptables en matières obtiendront le remboursement des deux premiers tiers de leur cautionnement, en produisant au Trésor le consentement provisoire de leur administration, et le remboursement du dernier tiers en produisant le consentement définitif.

Quant aux autres comptables publics justiciables de la Cour des comptes, tels que les receveurs des com-

munes et des établissements de bienfaisance dont les opérations dépassent 30.000 fr., il leur faut pour obtenir le remboursement des deux premiers tiers de leur cautionnement, l'expédition de l'arrêt définitif de la Cour des comptes.

Par exception le receveur municipal de Paris peut retirer la moitié de son cautionnement, à la suite de l'examen provisoire du Compte par le Conseil municipal, et sur le consentement formel des ministres de l'intérieur et des finances. La seconde moitié lui est remboursée après l'apurement définitif de son compte par la Cour des comptes (D. 25 août 1885). Les percepteurs, receveurs municipaux peuvent de même retirer les $\frac{2}{3}$ de leur cautionnement dans des conditions analogues (D. 23 juin 1897 art. 2).

2° Comptables non soumis à la juridiction de la Cour. — Les comptables qui ne sont pas justiciables de la Cour des comptes doivent attendre l'apurement définitif de leur comptabilité pour obtenir le remboursement de leur cautionnement. Ces agents sont tenus de produire, à l'appui de leur demande de remboursement, un certificat de quitus délivré par le comptable supérieur dans les quatre mois qui ont suivi la sortie de charge de l'intéressé, certificat qui doit être visé par le ministre des finances (Ord. 22 mai 1825, articles 3 et 4).

Les précautions dont nous avons vu jusqu'ici le Trésor s'entourer ont pour but de garantir les droits

de l'Etat ; mais avant de procéder au remboursement, le Trésor doit s'assurer qu'aucun créancier n'a formé opposition, et en conséquence les comptables sont tenus de produire un certificat de non opposition délivré par le greffier du tribunal de première instance de leur résidence.

Le cautionnement n'est pas la seule garantie qu'ait l'Etat de la fidèle gestion de ses comptables. Le montant des débits relevés à la charge du préposé pourrait en effet dépasser, et de beaucoup, les limites du cautionnement. L'Etat, dans ce cas, ne va pas être désarmé, et peut recourir sur les biens meubles et immeubles de ce comptable grâce au privilège et à l'hypothèque légale.

b) *Privilège du Trésor.* — Le Code civil définit le privilège de la façon suivante : « Le privilège est un droit que la qualité de la créance donne à un créancier d'être préféré aux autres créanciers même hypothécaires » (C. civ. art. 2095).

Lors de la rédaction de ce Code on n'avait pas été jusqu'à frapper les biens des comptables d'un privilège au profit du Trésor. Ils étaient seulement affectés d'une hypothèque légale. C'est ce qui ressort de l'article 2121 ainsi conçu : « Les droits et créances auxquels l'hypothèque légale sont attribués sont : ...ceux de l'Etat, des communes et des établissements publics sur les biens des receveurs et administrateurs comptables ». Il était

bien dit dans l'art. 2098 du même Code que « les privilèges du Trésor sont réglés par les lois qui les concernent », mais les tribunaux étaient indécis s'ils devaient appliquer ces lois. La loi du 5 septembre 1807 dont il nous reste maintenant à parler n'a fait qu'éclaircir un point douteux dans la doctrine et dans la jurisprudence. C'est cette loi qui a organisé définitivement le privilège au profit du Trésor, mais à son profit seulement.

Quels sont les comptables dont les biens sont frappés du privilège établi par la loi ? Ce sont tous les comptables des deniers publics qui en ont le maniement. Les percepteurs des contributions directes sembleraient bien rentrer dans la catégorie de ces comptables, mais comme ils ne sont en réalité que les agents des receveurs des finances ils ne sont pas frappés du privilège. De même échappent encore au privilège, comme n'étant pas comptables les administrateurs ou surveillants (tels que contrôleurs, inspecteurs ou vérificateurs) les comptables en matières, qui n'ont pas le maniement des deniers et sont seulement commis à la garde et la manutention des matières, enfin les fournisseurs de l'Etat qui, par anticipation, auraient obtenu des sommes dépassant le montant des fournitures par eux faites.

Le privilège du Trésor a lieu sur tous les biens meubles des comptables, même à l'égard des femmes séparées de biens, pour les meubles trouvés dans les maisons d'habitation du mari, à moins qu'elles ne jus-

tifient légalement que lesdits meubles leur sont échus de leur chef, ou que les deniers ayant servi à l'acquisition leur appartenaient. Ainsi donc si la femme ne peut faire tomber la présomption que tous les meubles trouvés dans la maison appartiennent au mari, en prouvant qu'ils sont son bien propre, ou qu'elle les a achetés de ses deniers personnels, ces meubles deviendront le gage de l'Etat. Si la femme du comptable habite seule une maison lui appartenant, ses meubles n'en sont pas moins soumis au privilège du Trésor. Il en serait autrement au cas de séparation de corps.

Le privilège ne frappe pas seulement la totalité des meubles du comptable : il atteint aussi certains immeubles qui, à raison de la date de leur entrée dans le patrimoine du comptable, sont présumés avoir été acquis avec les deniers du Trésor. Les immeubles ainsi grevés sont : 1° ceux acquis, à titre onéreux, par les comptables postérieurement à leur nomination ; 2° ceux acquis au même titre et depuis cette nomination par leurs femmes même séparées de biens. Dans ce cas cependant, comme pour les meubles, la femme est admise à justifier de l'origine des deniers.

Le privilège du Trésor sur les immeubles des comptables ne peut se passer d'inscription, comme ceux de l'article 2101 du Code civil ; et l'article 5 de la loi du 5 septembre 1807 dit que cette inscription doit intervenir dans les deux mois de l'enregistrement de l'acte translatif de propriété. C'est à dater de son ins-

cription sur les registres du conservateur des hypothèques que le privilège sur les immeubles produira son effet (C. civ. art. 2106). Si le Trésor négligeait d'accomplir cette formalité, sa créance n'en resterait pas moins hypothécaire (*ibid.* art. 2113). Les receveurs de l'enregistrement et conservateurs des hypothèques sont d'ailleurs tenus, sous leur responsabilité, d'inscrire d'office le privilège du Trésor, non seulement pour les actes translatifs de propriété, mais aussi pour ceux translatifs d'usufruit. Pour opérer cette inscription, il devra être représenté au conservateur des hypothèques de la situation de l'immeuble grevé, deux bordereaux contenant : 1^o le nom du créancier et le domicile élu dans l'arrondissement ; 2^o les nom, prénoms, profession, domicile ou désignation précise du débiteur ; 3^o la date et la nature du titre (ce sera ici le titre de l'acquisition à titre onéreux par le comptable, titre dans lequel il devra énoncer ses titres et qualités à peine de destitution, et en cas d'insolvabilité constatée envers le Trésor public, de banqueroute frauduleuse) ; 4^o le montant du capital des créances exprimées dans ce titre (dans le cas qui nous occupe, le privilège frappera la valeur totale de l'immeuble. Il n'est donc pas besoin de désignation exacte de la valeur, mais d'une simple évaluation) ; 5^o l'indication de la nature et de la situation des biens sur lesquels on entend conserver le privilège (C. civ. art. 2148).

Le conservateur des hypothèques devra faire parve-

nir une expédition des bordereaux au procureur de la République du tribunal de première instance de l'arrondissement où sont situés les biens, et une autre à l'agent du Trésor public à Paris.

Nous avons passé en revue les meubles et immeubles frappés par le privilège, et le mode d'inscription ; il nous reste à préciser son rang, c'est-à-dire l'ordre dans lequel la créance privilégiée du Trésor pourra être payée, s'il existe avant elle d'autres créances déjà privilégiées.

Quant aux meubles, le privilège du Trésor s'exerce après les privilèges généraux sur les meubles de l'article 2101 (1^o frais de justice ; 2^o frais funéraires ; 3^o frais de dernière maladie ; 4^o salaires des gens de service ; 5^o fournitures de subsistances ; 6^o créances des victimes d'accidents du travail conformément à la loi du 9 avril 1898). Il passe aussi après les privilèges sur certains meubles de l'article 2102 du Code civil (loyers et fermages — réparations locatives — frais faits pour la conservation de la chose — privilège du vendeur de meubles — etc...).

Le privilège du Trésor sur les immeubles ne peut, en aucun cas, préjudicier : 1^o aux créanciers privilégiés sur les immeubles désignés dans l'article 2103 du Code civil (le vendeur — le bailleur de fonds — les cohéritiers pour la garantie des partages faits entre eux — les architectes, entrepreneurs et ouvriers qui ont travaillé à l'immeuble — ceux qui ont prêté de l'argent

pour payer les ouvriers) ; 2^o aux créanciers qui ont un privilège général sur les meubles et les immeubles, énumérés dans l'article 2101 déjà cité, lorsqu'à défaut de mobilier, ils demandent à être payés sur le prix de l'immeuble (C. civ. art. 2105) ; 3^o aux créanciers du précédent propriétaire qui auraient sur le bien par lui cédé au comptable des hypothèques légales existantes sans inscription, ou qui auraient été régulièrement inscrites (L. 5 sept. 1807, art. 5).

c) *Hypothèque légale du Trésor.* — Le législateur a cru devoir accorder au Trésor des garanties moins fortes sur les immeubles que le comptable possédait avant son entrée en charge ou sur ceux qui seraient venus dans son patrimoine, depuis sa nomination, par succession, donation ou legs. Ces immeubles ne sont donc grevés que d'une hypothèque légale. Le privilège ne pouvait être inscrit qu'au profit du Trésor ; l'hypothèque légale pourra exister en outre au profit : 1^o du département ; 2^o des communes et sections de communes ; 3^o des établissements publics qui sont rattachés à l'administration publique générale, à la différence des simples établissements d'utilité publique, qui sont sous la surveillance de l'Etat, mais n'ont pas droit à l'hypothèque légale (Cass. 8 juillet 1856 ; D. 56. 1. 124). Parmi les établissements publics (1) on doit

1. On ne peut inscrire d'hypothèque sur les biens des trésoriers des fabriques, qu'après une irrégularité constatée dans

ranger les établissements publics religieux, tels que chapitres, fabriques et consistoires.

L'hypothèque légale du Trésor sur les biens que le comptable possédait au moment de sa nomination, sera inscrite par les soins de l'agent judiciaire du Trésor ou des fonctionnaires administratifs, d'après les formalités inscrites dans l'article 2153 du Code civil.

Le rang de l'hypothèque légale du Trésor est fixé par l'article 2134 du Code civil. Cette hypothèque passe après l'hypothèque légale du mineur et de la femme mariée, qui est dispensée d'inscription, et prend rang du jour de son inscription sur les registres du conservateur.

L'immeuble qui est grevé, au profit du Trésor, du privilège ou de l'hypothèque légale peut venir à être aliéné. Il faut distinguer deux hypothèses :

1 Le comptable a été déclaré en débet. Dans ce cas les agents du gouvernement recouvreront sur le prix de l'immeuble les sommes dues au Trésor. Remarquons ici que le comptable pourrait faire réduire les inscriptions grevant ses immeubles ou en faire radier une partie, si ces inscriptions portent sur plus d'immeubles qu'il n'est utile à la sûreté de la créance.

2° Si le comptable n'a pas été déclaré redevable et qu'il n'ait été relevé contre lui aucun déficit ou débet,

leurs comptes, et une autorisation expresse de la Cour des comptes (D. 27 mars 1893 art. 19).

le Trésor sera tenu, dans les trois mois à partir de la notification à fins de purge faite par l'acquéreur de l'immeuble grevé, conformément à l'article 2183 du Code civil, de fournir au greffe du tribunal de l'arrondissement des biens vendus, un certificat constatant la situation du comptable. Si le Trésor n'a pas satisfait dans le délai à la formalité, la mainlevée de l'inscription aura lieu de plein droit.

De plus, le comptable qui veut aliéner son immeuble pourra obtenir du Trésor un certificat attestant que l'aliénation n'est pas sujette à inscription. Ce certificat sera énoncé et daté dans l'acte d'aliénation, et une fois délivré par la Cour des comptes, vaudra décharge aux receveurs de l'Enregistrement et conservateurs.

L'arrêt de quitus de la Cour des comptes opère mainlevée des privilèges et hypothèques qui pourraient grever les biens des comptables, et ils en reprennent la libre disposition.

Les comptables de fait sont soumis aux mêmes hypothèques que les comptables en titre ; mais, étant donné que la loi de 1807 ne donne privilège à l'Etat que sur les biens des comptables réguliers, nous pensons qu'il faut interpréter cette disposition *stricto sensu* et refuser à l'Etat le privilège sur les biens des comptables de fait.

II

Comptabilité-Matières de l'Etat

Nous n'avons traité, jusqu'à présent, que des comptables en deniers. Il est une seconde catégorie de comptables, moins nombreuse que la précédente, mais qui mérite, cependant, de nous arrêter quelques instants. Ce sont les comptables en matières.

Le décret du 31 mai 1862 indique, dans son article 862 quel est l'objet de cette comptabilité : « La comptabilité des matières comprend : 1° les matières de consommation et de transformation ; 2° les valeurs mobilières ou permanentes de toute espèce ».

Cette comptabilité est de date assez récente. La Cour des comptes s'était plainte à plusieurs reprises de ne point avoir à exercer son contrôle sur les comptes-matières. L'article 4 de la loi du 6 juin 1843, portant règlement définitif du budget de 1840, donna satisfaction à ces réclamations et soumit à l'avenir les comptes-matières à la juridiction de la Cour, et décida qu'une ordonnance, rendue dans la forme des règlements d'administration publique, déterminerait la nature et le mode de ce contrôle et réglerait la forme de la comptabilité des matières de l'Etat pour les différents services. Cette ordonnance fut rendue le 26 août 1844, et contient les bases principales de la

comptabilité-matières. Elle a été depuis modifiée par le décret général du 31 mai 1862.

Nous étudierons dans deux paragraphes : 1^o les valeurs de consommation et de transformation ; 2^o les valeurs mobilières et permanentes.

1^o *Valeurs de consommation et de transformation.*

— Dans chaque magasin, chantier, usine, arsenal et autres établissements appartenant à l'Etat, et gérés pour son compte, il y a un agent ou préposé responsable des matières y déposées. Cet agent est comptable de la quantité des dites matières, suivant l'unité applicable à chacune d'elles (D. de 1862, art. 864).

Les dispositions générales qui s'appliquent aux comptables en deniers, s'appliquent aussi aux comptables de matières.

Chaque comptable est tenu d'inscrire sur des livres élémentaires, l'entrée, la sortie, la transformation, les détériorations, les pertes, déchets et manquants, ainsi que les excédents de toutes les matières confiées à sa garde (*id.* art. 866).

Le comptable forme à certaines époques, variables suivant les ministères, des relevés des opérations à charge ou à décharge pour toutes les matières distinctes ou collections. Dans les trois premiers mois de l'année, chaque comptable transmet au ministre le compte général de ses opérations au cours de l'année écoulée.

Il est tenu, dans chaque ministère une comptabilité centrale des matières.

Toute opération d'entrée, de transformation, de consommation ou de sortie de matières, doit être appuyée des pièces justificatives suivantes :

Entrées réelles et entrées d'ordre

Inventaires. — Procès-verbaux ou récépissés avec certificats de prise en charge par le comptable, factures d'expédition, connaissements ou lettres de voiture.

Sorties réelles et sorties d'ordre

Ordres en vertu desquels les sorties ont eu lieu. — Factures d'expédition. — Procès-verbaux, récépissés, certificats administratifs tenant lieu de récépissé.

Transformations et fabrications. — Détériorations. — Déchets ou excédents

Procès-verbaux constatant les résultats de l'opération. — Certificats administratifs tenant lieu de procès-verbaux.

2^o *Valeurs mobilières et permanentes.* — La comptabilité des valeurs mobilières et permanentes embrasse les mobiliers de l'Etat garnissant les hôtels, pavillons, casernes, quartiers, chapelles, hôpitaux, et autres établissements ; les machines, engins, outils et ustensiles d'exploitation ; les gabarits, modèles, types et étalons ; les bibliothèques, archives, musées, cabinets et laboratoires ; les dépôts de cartes et d'imprimés ; les objets d'art et de science (D. de 1862, art. 877).

La comptabilité de ces matières n'est pas soumise

au contrôle de la Cour des comptes, sauf en ce qui concerne les objets appartenant au ministère de la guerre.

Les dispositions générales sur la comptabilité matières qui faisaient l'objet de l'ordonnance du 26 août 1844, ont été précisées dans plusieurs règlements sur les comptes matières, émanant de différents départements ministériels. Parmi ces règlements, les deux plus importants concernent les comptables en matières rattachés aux ministères de la guerre et de la marine.

Département de la guerre. — Un règlement du 19 novembre 1871 avait cherché à introduire des règles uniformes pour les comptes matières et les comptes deniers. Il fut suivi d'un décret du 16 décembre 1876 qui spécialisa à l'excès les écritures de la comptabilité matières, en prescrivant de tenir des comptes distincts pour le service de réserve et le service courant.

Une loi du 26 juin 1888 et un règlement du 9 septembre de la même année, sont venus modifier ces deux textes dans un esprit de simplification des comptes et des écritures. Ils constituent la législation actuelle sur la matière.

Le matériel est désormais divisé en deux catégories : bon pour le service, hors de service.

Le ministre de la guerre dresse pour chaque service, chaque place, et chaque gestion, l'état des matières

qui doivent être conservées dans les magasins ou arsenaux, comme réserve de guerre.

Les approvisionnements doivent être au complet et en bon état. Les renouvellements qui ont pour but d'assurer l'approvisionnement du service de réserve, doivent être préalablement compensés par des entrées équivalentes. Les agents commis au service des matières doivent toujours avoir en magasin une quantité d'objets suffisante pour assurer le fonctionnement exact du service, sans qu'il soit besoin de recourir à la réserve de guerre.

Il est dressé un état des approvisionnements supprimés ou des crédits au moyen desquels ils auraient été augmentés. Cet état, ainsi que le relevé des avaries et manquants, est certifié par le ministre et communiqué aux Chambres (Loi du 26 juin 1888).

Dans le cas où du matériel serait retranché de la réserve pour entrer dans le service courant, la valeur de ce matériel ferait l'objet d'ordonnances au profit du Trésor, à moins que dans le budget ordinaire on n'ait prévu, lors de la fixation des crédits, les réductions devant résulter des cessions du service de la réserve au service courant.

Les comptables de la guerre doivent exposer toutes leurs opérations par unité détaillée. Chaque entrée de matières dans les magasins doit être accompagnée de l'indication du prix auquel la dépense a été liquidée. Si cette mention n'a pas été mise par le comptable en

face des entrées, autres que celles à charge de paiement, c'est que l'entrée n'a pas donné lieu à une dépense en deniers.

Chaque comptable en matières du département de la guerre est astreint à tenir les livres suivants : 1° un registre journal où il porte, par unité, toutes les entrées et toutes les sorties ; 2° un compte de gestion où les diverses opérations d'entrée et de sortie sont classées d'après des divisions conformes aux unités de la nomenclature ; 3° un registre du matériel prêté ; 4° des livres auxiliaires en nombre suffisant pour les besoins du service.

Chaque comptable est individuellement responsable de tout ce qui concerne la quantité, la transformation, la conservation et l'emploi des matières confiées à sa garde.

Dans les gestions collectives, au contraire, cette responsabilité ne porte que sur la quantité et la conservation du matériel que les comptables ont en charge. Si des matières ont été perdues ou détériorées du fait de la transformation ou de l'emploi, la responsabilité se déplace et pèse désormais sur les chefs de service et le personnel sous leurs ordres, chargés spécialement de cette transformation et de cet emploi.

Département de la marine. — On retrouve, pour le département de la marine, des règles analogues à celles qui s'appliquent aux comptables de la guerre.

L'organisation de la comptabilité matières de la ma-

rine a donné lieu à d'assez nombreux règlements. Nous citerons seulement les principaux. Un décret du 22 septembre 1854, modifiant le décret originaire du 13 décembre 1845, décidait que les comptables du département de la marine seraient tenus de rendre compte de la quantité et de la valeur des matières qu'ils auraient prises en charge. Ce système avait l'avantage de donner aux comptes une grande clarté, mais était aussi beaucoup trop long. Il a été depuis abandonné. Un décret du 23 novembre 1887, modifié en un point de détail, par le décret du 9 janvier 1897, réglemente la comptabilité des magasins de la marine. L'organisation et la comptabilité des travaux font l'objet d'un décret spécial du 6 septembre 1888. Enfin la comptabilité des matières appartenant au département de la marine est actuellement régie par l'instruction générale du 8 novembre 1889, qui subsiste encore dans ses grandes lignes et n'a subi que quelques modifications que nous allons indiquer. Le décret du 16 mai 1893 a prescrit que l'inventaire de fin d'année serait dressé par le comptable. Un autre décret du 8 juillet de la même année introduit quelques modifications dans la forme du compte général du matériel. En dernier lieu, l'article 66 de la loi de finances du 13 avril 1898, a prévu l'inventaire général de tout le matériel existant dans les magasins des ports et établissements de la marine, et a décidé que tous les quatre ans les approvisionnements figurant au dernier inventaire an-

nuel, seraient révisés. La comptabilité du matériel doit être suivie au prix réel.

Contrôle de la Cour des comptes sur les comptes-matières. — Certains comptes-matières sont rattachés à des comptes en deniers. C'est ainsi que les comptes relatifs aux papiers timbrés et timbres mobiles sont rattachés à la comptabilité des receveurs de l'enregistrement; les comptes relatifs aux timbres-postes rattachés au compte de gestion des receveurs principaux des postes et télégraphes.

En ce qui concerne les matières de consommation et de transformation appartenant à l'Etat, chaque comptable fait parvenir à son ministère, dans les trois premiers mois de chaque année, son compte de gestion. Après l'examen préalable du compte par la direction de la comptabilité de chaque ministère, le compte est transmis à la Cour des Comptes. Cette haute juridiction n'a pas, en ce qui concerne les comptes-matières, des attributions aussi vastes que pour les comptes-deniers; elle se borne en effet à contrôler le compte, non à le juger (loi du 6 juin 1843). Le ministre compétent, sur le vu des déclarations de la Cour lui signalant les irrégularités commises, prononce définitivement sur la situation des comptables matières.

CHAPITRE III

COMPTABILITÉ DÉPARTEMENTALE

Le département est une des circonscriptions administratives jouissant de la personnalité civile.

La situation faite au département a beaucoup varié. Jusqu'à la loi du 10 mai 1838, on a considéré le département comme une simple division territoriale, et sa personnalité civile a été contestée. Cette loi est venue lever les derniers doutes, en décidant que le département pouvait à l'avenir posséder, aliéner, transiger, ester en justice. Des lois postérieures du 18 juillet 1866 et 10 août 1871 ont accru les pouvoirs de l'assemblée départementale. Enfin la loi du 18 juillet 1892 a supprimé le budget sur ressources spéciales et donné au département une indépendance relative. Au point de vue de la comptabilité, les fonctions d'ordonnateur et de comptable de l'Etat ont cessé, depuis la suppression de ce budget sur ressources spéciales, de s'étendre aux services d'ordonnateur et de comptable

du département. Les dispositions relatives au service départemental contenues dans le décret du 31 mai 1862 sont donc ici caduques.

A la suite du vote de la loi de finances du 18 juillet 1892, une commission spéciale fut créée pour rechercher et signaler les modifications à apporter à la comptabilité départementale. Les travaux de cette commission aboutirent au décret du 12 juillet 1893, qui est le véritable code de la nouvelle comptabilité et dont nous allons maintenant donner la substance.

Depuis ce décret de 1893, le préfet est seul ordonnateur secondaire des dépenses départementales, ce qui exclut la sous délégation confiée aux ingénieurs des ponts et chaussées par le décret du 20 décembre 1849 pour le service des routes départementales.

C'est le préfet qui est chargé, comme le ministre pour l'Etat, d'engager et de liquider les dépenses, avec cette différence, toutefois, que le conseil général intervient d'une manière beaucoup plus efficace en ce qui touche l'engagement des dépenses que ne le fait le Parlement.

La liquidation est opérée par le préfet au vu des pièces justificatives qui doivent offrir la preuve des droits acquis et être rédigées suivant une forme déterminée. Cette liquidation des droits des créanciers qui a lieu soit d'office, soit sur la demande des intéressés, doit intervenir avant le 31 janvier de la seconde année, pour que la créance puisse être comprise dans les opé-

rations de l'exercice, sinon elle est mandatée sur les restes à payer et acquittée sur les crédits de l'exercice suivant. En principe, il n'est pas dû d'intérêts par le département, sauf convention ou jugement contraire.

La liquidation doit faire ressortir la somme nette à payer, les retenues à effectuer, le montant de la retenue, la garantie à donner par les entrepreneurs de fournitures. Pour les travaux en cours, les avances ne peuvent dépasser les $\frac{5}{6}$ des droits constatés.

Aucune dépense ne peut être acquittée, si elle n'a été préalablement mandatée par le préfet dans les limites du budget voté par le Conseil général. Il n'y a d'exception à la règle que tous les mandats doivent être signés du préfet, qu'en ce qui concerne les services régis par économie, pour lesquels il est consenti à l'agent chargé du service des avances fixées par le préfet destinées à solder les menues dépenses ne pouvant être mandatées directement.

Les mandats qui constituent à la fois le titre de paiement et la pièce administrative doivent contenir toutes les indications nécessaires et ne doivent se prêter ni à des falsifications ni à des omissions.

Chaque mandat énonce le budget, l'exercice, le chapitre et l'article auquel la dépense s'applique. De même, il doit désigner clairement le créancier par ses nom et qualités, de telle sorte que le comptable puisse facilement reconnaître le créancier désigné au mandat. Le mandat doit être délivré au nom du créancier direct ou

au nom de son mandataire, sauf s'il y a paiement collectif.

Chaque mandat porte un numéro. La série de ces numéros est unique.

Enfin le mandat du préfet ne peut s'appliquer qu'à une créance unique et la somme doit y être écrite en toutes lettres.

Voici donc le mandat prêt à être payé. Quel sera l'agent chargé de ce soin ? C'est le trésorier général qui est comptable pour le département : « Le trésorier général est seul chargé de la réalisation des recouvrements et des paiements. Seul, il a qualité pour opérer tout maniement de fonds ou de valeurs. Il est justiciable de la Cour des comptes. Dans le département de la Seine les attributions de comptable départemental sont confiées au caissier payeur central du Trésor, en ce qui touche les dépenses, et au receveur central de la Seine, en ce qui touche les recettes. » (D. du 12 juillet 1893, art. 11 et 12).

Les recettes à effectuer par le trésorier payeur général pour le compte du département sont énumérées dans les articles 24, 25, 26 et 27 du décret de 1893. Certains de ces produits sont perçus par les percepteurs des contributions directes en même temps que les impositions de l'Etat : ce sont les centimes additionnels ordinaires ou extraordinaires consentis au profit du département. Le produit de ces centimes est

d'ailleurs centralisé à la caisse du trésorier payeur général.

Tout versement ou envoi en numéraire et autres valeurs fait aux caisses du caissier payeur central et du receveur central et à celles des trésoriers payeurs généraux et des receveurs particuliers des finances pour le service départemental, donne lieu à la délivrance d'un récépissé à talon portant des numéros latéraux. Il n'est jamais délivré de récépissé par duplicata. Les comptables, autres que ceux précédemment désignés à qui peuvent être remis les produits à centraliser chez le trésorier payeur général au compte du département, sont tenus de délivrer à la partie versante une quittance extraite d'un registre à souche.

Le trésorier général doit faire, sous sa responsabilité et à la requête du préfet tous exploits, significations et poursuites contre les débiteurs en retard ; il doit avertir le préfet de l'expiration des baux, empêcher les prescriptions, veiller à la conservation des domaines ; droits, privilèges et hypothèques et requérir l'inscription hypothécaire toutes les fois que cela est nécessaire.

Le trésorier général est, en second lieu, chargé d'acquitter les dépenses départementales dans la limite des crédits ouverts au budget. A cet effet, le préfet envoie chaque soir au trésorier général des bordereaux d'émission par exercice des mandats émis pendant la journée. Ces bordereaux sont accompagnés des man-

datés et des pièces justificatives. Les pièces justificatives produites sont énumérées sur le mandat lui-même ou sur un bordereau à part. Le trésorier général vérifie si les mandats et les pièces justificatives sont réguliers ; puis, s'il n'y a relevé aucune irrégularité il renvoie les mandats au préfet avec la mention « vu, bon à payer » mais il garde les pièces justificatives. Le préfet accuse réception des mandats en apposant son reçu sur le bordereau d'émission qu'il retourne au trésorier payeur général.

On admet généralement que le « vu bon à payer » apposé par le trésorier payeur général rend celui-ci responsable du paiement et vaut décharge au préfet.

Si le trésorier payeur général a relevé des irrégularités dans les mandats et les pièces justificatives, il devra les retourner au préfet en lui demandant des certificats administratifs supplémentaires. Le préfet peut, de son côté, user du droit de réquisition, et forcer ainsi le comptable à payer. L'acte de réquisition doit être annexé au mandat et le préfet doit immédiatement en rendre compte au ministre de l'Intérieur et le trésorier général au ministre des Finances.

C'est le préfet qui est chargé sous sa responsabilité de remettre les mandats aux ayants droit, après qu'ils ont été soumis au trésorier payeur général.

Les receveurs des finances et les percepteurs sous leurs ordres doivent faire, sur les fonds de leur recette, tous les paiements pour lesquels leur concours est

jugé nécessaire par le trésorier payeur général. Les autres receveurs des revenus publics peuvent être appelés à concourir de la même manière au paiement des dépenses pour le compte du trésorier payeur général. Ces paiements ne peuvent être valablement effectués que sur la présentation du mandat revêtu du « vu bon à payer » apposé par le trésorier payeur général (D., 12 juillet 1893, art. 153).

Dans les dix premiers jours de chaque mois, le trésorier payeur général remet au préfet, pour chaque exercice, des bordereaux sommaires par chapitres et par articles des paiements effectués pendant le mois précédent en y comprenant les changements d'imputation opérés sur les paiements antérieurs.

Quels sont les livres que doit tenir le trésorier payeur général comme comptable du département ? Tout d'abord le trésorier payeur général constate sur le journal et sur le grand livre qu'il tient en qualité de comptable du Trésor les opérations budgétaires et les opérations hors budget effectuées pour le compte du département.

De plus, le recouvrement des produits départementaux est décrit et analysé par le trésorier payeur général sur deux registres : 1^o le livre des titres de perception des produits départementaux ; 2^o le livre des recouvrements sur produits départementaux.

Quant aux dépenses, on en retrouve la trace dans deux livres ; 1^o le livre de détail des paiements ; 2^o le livre des dépenses départementales.

A la date du 31 décembre de chaque année, ou à l'époque de la cessation de ses fonctions, les écritures et les livres du comptable départemental sont arrêtés par le préfet.

Le trésorier général est justiciable de la Cour des comptes, mais auparavant le compte des recettes et des dépenses pour chaque exercice dressé par le trésorier général est remis à la commission départementale, en même temps que le compte d'administration du préfet. Le compte est débattu par le Conseil général puis il est définitivement réglé par la Cour des comptes.

Le trésorier payeur général qui n'a pas soumis à la Cour des comptes, son compte dans les délais voulus peut être condamné par la Cour de 50 à 500 francs d'amende par mois de retard.

CHAPITRE IV

COMPTABILITÉ COMMUNALE

L'œuvre de décentralisation poursuivie par le gouvernement et qui s'est affirmée au profit du département dans le décret du 12 juillet 1893, s'est manifestée, en ce qui touche les communes, dans la loi du 5 avril 1884.

Le budget de la commune est arrêté par le maire, voté par le Conseil municipal, soumis à l'approbation préfectorale.

Le maire est ordonnateur secondaire pour la commune. C'est lui qui engage, liquide et mandate les dépenses communales.

Les recettes et les dépenses communales sont opérées par un comptable chargé de recouvrer tout ce qui pourrait être dû à la commune et d'acquitter les dépenses ordonnancées par le maire jusqu'à concurrence des crédits accordés par le budget.

Pour les communes dont les revenus sont peu impor-

tants, c'est le percepteur des contributions directes qui est, de droit, receveur communal. Quand les revenus ordinaires de la commune dépassent 30.000 francs, celle-ci est autorisée à avoir un receveur municipal spécial, mais ce n'est nullement pour elle une obligation, le percepteur pouvant, dans tous les cas, être le comptable de la commune.

Les receveurs spéciaux des communes sont nommés tantôt par le préfet, tantôt par le ministre des finances, suivant l'importance des revenus de la commune.

Les recettes et les dépenses des communes étant très variées, nous nous bornons à renvoyer aux articles 132 à 137 de la loi du 5 avril 1884 qui traitent cette matière avec tous les détails qu'elle comporte.

Comme les autres comptables publics, les percepteurs ou les receveurs spéciaux ne doivent acquitter aucune dépense, ni encaisser aucune recette, sans qu'il ne leur soit produit un mandat de paiement ou un titre de perception. Ces pièces, que le comptable annexera à sa comptabilité pour sa justification, seront délivrées par le maire ordonnateur secondaire pour le compte de la commune.

Le comptable de la commune devra se conformer aux règles générales en ce qui concerne les recettes et les dépenses et se renfermer strictement dans les limites des crédits ouverts au budget.

Quelles sont les écritures que doivent tenir les comptables de la commune? Nous distinguerons suivant

qu'il s'agit du percepteur des contributions directes ou d'un receveur spécial.

Le percepteur doit consigner les opérations qu'il effectue pour le compte de la commune dans les livres suivants : 1° un journal à souche où seront portées les recettes, et d'où seront détachées les quittances ; 2° un registre de quittances timbrées, lorsque la quittance à remettre à la partie versante doit porter un timbre ; 3° des livres de détail, où les recettes et les dépenses de la commune sont analysées et classées par nature ; 4° un livre des comptes divers par service, où un compte spécial est ouvert par le comptable à chaque service ; 5° un carnet des titres de perception et des dépenses payables en plusieurs années ; 6° un livre récapitulatif qui présente la situation complète du percepteur pour chacun des services dont il est chargé, (*Inst. Gén. Fin.* 20 juin 1859, art. 1445 à 1512 ; Décret 31 mai 1862, art. 521).

Les receveurs spéciaux des communes doivent employer 1° le journal à souche, les livres de détail et le carnet ci-dessus décrits ; 2° un journal général présentant toutes les opérations portées sur les livres de détail et résumant chaque jour la situation de caisse et de portefeuille ; 3° un grand livre, où sont ouverts des comptes particuliers aux recettes et dépenses portées sur le journal général (*Inst. gén. art.* 1576).

Les écritures sont tenues en partie double si le

comptable est receveur spécial. en partie simple, s'il est percepteur receveur (*ibid.* art. 1540).

Nous avons déjà décrit plus haut, en parlant des percepteurs, les mesures de surveillance et de contrôle dont ils sont l'objet de la part des receveurs des finances. Quant aux receveurs spéciaux, ils doivent, à la fin de chaque mois, établir la balance des comptes de leur grand livre. Ils sont de plus tenus de transmettre tous les dix jours au receveur des finances de la circonscription un bordereau sommaire de leurs opérations, et au moins tous les trois mois un bordereau détaillé de ces mêmes opérations.

Les receveurs des finances vont au moins une fois par trimestre vérifier sur place, par eux-mêmes ou par fondé de pouvoirs, la comptabilité des percepteurs et des receveurs spéciaux. Pour éclairer cette enquête, tous les titres de perception sont préalablement remis au receveur des finances.

Si le receveur des finances, au cours de cette vérification, a relevé des irrégularités dans la comptabilité du receveur municipal ou du percepteur, il peut, soit placer auprès du comptable un agent spécial, soit nommer un gérant provisoire avec l'agrément du maire, ou d'office, après en avoir référé au ministre des finances.

Le receveur des finances doit veiller à ce que les comptables des communes fournissent des comptes annuels de gestion. Ces comptes sont jugés par le

conseil de préfecture, si le chiffre des opérations ne dépasse pas 30.000 francs, et par la Cour des comptes au-dessus de ce chiffre.

En cas de déficit ou de débet relevé à la charge d'un percepteur agissant pour le compte de la commune, le receveur des finances en paie le montant et est subrogé dans tous les droits de la commune contre le comptable, sauf le cas de force majeure ou de circonstances indépendantes de toute surveillance (Ord. 18 novembre 1826 et 18 septembre 1837).

Quant aux receveurs spéciaux des communes, le receveur des finances n'en est pas pécuniairement responsable et c'est aux communes à exercer leur recours contre le comptable.

À côté de la responsabilité pécuniaire des comptables de la commune, coexiste une responsabilité pénale au cas où ils n'auraient pas déposé leurs comptes dans les délais de rigueur. La loi du 5 avril 1884 dit, en effet, dans son article 159 : « Les comptables qui n'ont pas présenté leurs comptes dans les délais prescrits par les règlements, peuvent être condamnés par l'autorité chargée de juger lesdits comptes, à une amende de 10 à 100 francs par chaque mois de retard pour les receveurs et trésoriers justiciables des conseils de préfecture, et de 50 à 500 francs également par mois de retard, pour ceux qui sont justiciables de la Cour des comptes. Ces amendes sont attribuées aux communes ou établissements que concernent les comptes en re-

tard. Elles sont assimilées, quant au mode de recouvrement et de poursuites, aux débets des comptables de deniers de l'Etat et la remise n'en peut être accordée que d'après les mêmes règles. »

Remarquons, en terminant, que, à la différence des autres affaires contentieuses soumises aux conseils de préfecture, celles qui concernent les comptabilités des communes et des établissements publics sont : 1° Jugées d'office par le Conseil, même sans réclamation ; 2° en séance non publique ; 3° portées en appel devant la Cour des comptes, quand bien même le conseil de préfecture aurait excédé ses pouvoirs.

a) *Comptabilité des hospices.* — L'article 12 de la loi du 7 août 1851 déclare que la comptabilité des hospices est soumise aux règles de la comptabilité des communes.

Le budget de l'hospice est arrêté par la commission administrative. Un membre de cette commission est délégué comme ordonnateur des dépenses.

Quant aux agents préposés à la comptabilité de l'hospice, ils sont au nombre de deux : l'un est chargé de la comptabilité en deniers, le receveur, l'autre est commis à la comptabilité matières, l'économe.

α. *Receveurs.* — Quand les revenus ordinaires de l'hospice ne dépassent pas 30.000 francs, les fonctions de receveur de l'hospice sont toujours exercées par le receveur de la commune. Au-dessus de cette somme,

il peut y avoir un receveur spécial, nommé par le préfet, sur la proposition de la commission administrative (Loi 21 mai 1873, art. 6).

Les recettes et les dépenses qui vont donner lieu aux opérations effectuées par le receveur de l'hospice sont énumérées : 1° dans la loi du 16 vendémiaire au V ; 2° le décret du 31 mai 1862, art. 548, 549 et 550 ; 3° l'instruction générale du 20 juin 1859, art. 756, 940 et 1053).

Le receveur de l'hospice recouvre tous les produits inscrits au budget de l'établissement et fait, à cet effet, sous sa responsabilité, toutes diligences nécessaires. Les produits en nature sont par lui transmis à l'économe.

Les dépenses portant sur des crédits régulièrement ouverts sont acquittés par le receveur au vu de mandats de paiement délivrés par le membre de la commission administrative désigné comme ordonnateur secondaire (Instr. 20 juin 1859 art. 1805).

Le comptable de l'hospice s'il est à la fois receveur de l'hospice, receveur communal ou du bureau de bienfaisance, ne tient qu'une seule caisse, mais il lui est interdit de faire des versements d'un service à l'autre.

Le receveur de l'hospice doit verser l'excédent de ses recettes disponibles à la caisse du receveur des finances de son arrondissement. Ce dernier comptable exerce son contrôle sur la caisse et les écritures du receveur de l'hospice.

Les écritures tenues par les receveurs des hospices sont analogues à celles tenues par les receveurs des communes.

Le décret du 27 janvier 1866 règle les formes spéciales dans lesquelles doit être rendu le compte annuel de gestion du receveur de l'hospice. Au-dessous de 30.000 fr. de revenus c'est le Conseil de préfecture qui apurera les comptes du receveur de l'établissement ; au-dessus de ce chiffre, la Cour des comptes est compétente (L. 5 avril 1884, art. 157).

Si le conseil d'administration a relevé à la charge du receveur un déficit, ou si le Conseil de préfecture ou la Cour des comptes ont arrêté qu'il y avait débet de la part du comptable, l'hospice sera couvert de ce déficit ou de ce débet par le cautionnement du comptable.

β. *Econome*. — L'économe est spécialement préposé à la comptabilité matières (Ord. 29 novembre 1831 et instr. ministr. 20 nov. 1836).

L'économe est soumis aux mêmes obligations que les receveurs ; mais il rend son compte annuel de gestion devant la commission administrative de l'hospice (Ord. 29 novembre 1831, art. 1).

Etablissements de bienfaisance autres que les Hospices. — Les règles de comptabilité que nous avons exposées sont encore applicables aux dépôts de mendicité, aux établissements d'aliénés et aux autres éta-

blissements généraux de bienfaisance et d'utilité publique.

A Paris, les recettes et les dépenses de l'Assistance publique sont effectuées par un receveur spécial, soumis aux mêmes règles de comptabilité que les receveurs des hospices et des établissements de bienfaisance.

Enfin les monts de piété qui sont, jusqu'à un certain point, des établissements de bienfaisance, ont la même comptabilité que ces établissements (D. 21 mai 1862, art. 569 et 570).

b) *Des comptabilités de fait.* — La Cour des comptes juge, nous l'avons vu, la gestion des comptables officiellement et régulièrement institués pour le maniement des deniers publics ; mais il y a encore toute une autre catégorie de comptables qui, sans titre légal, s'ingèrent dans le maniement des deniers et sont en cette qualité justiciables de la Cour des comptes et du Conseil de préfecture, suivant une distinction indiquée plus loin. On les désigne habituellement sous le nom de comptables occultes. Cette qualification est absolument inexacte. Il en résulte, comme l'a fort bien fait remarquer le procureur général Petitjean (1), que si l'on applique à toutes ces gestions irrégulières la qua-

1. Cour des comptes, audience solennelle du 3 novembre 1877.

lification d'occultes, c'est « les frapper indistinctement d'une sorte de suspicion ou de réprobation préalable que la réalité des faits est loin cependant de justifier dans beaucoup de circonstances ». En effet beaucoup de ces gestions sont l'œuvre de gens très bien intentionnés et ne présentent en fait rien de mystérieux et de caché, comme pourrait le faire supposer ce nom d'occultes sous lequel on les englobe. On pourrait donc réserver le nom d'occultes aux gestions malhonnêtes ou caisses noires et désigner les autres gestions de l'appellation générale : gestions de fait, qui n'implique aucune suspicion.

Bien que le mot gestion soit réservé aux seuls comptables, les gestions occultes sont le plus souvent l'œuvre d'administrateurs ou d'ordonnateurs et se rencontrent principalement dans la comptabilité des communes (1). C'est pour cette raison que nous étudions

1. Avant 1830 les gestions occultes des deniers de l'Etat étaient très nombreuses. Nous rappellerons le souvenir du fameux trésor de guerre formé en 1808 par Napoléon et qui contenait des centaines de millions. Depuis 1830 les gestions occultes des deniers de l'Etat sont heureusement assez rares. Parmi les principales, nous citerons ; caisse particulière du ministère de la marine (arrêt de la Cour des comptes du 23 août 1851) ; compte de la commission d'armement national (arrêt du 11 juillet 1878) ; caisse particulière de l'Académie nationale de musique (arrêt du 11 juin 1880) ; caisse du ministère des Affaires étrangères (arrêt du 26 mai 1874) ; comptabilité de la Légion d'honneur (arrêt du 8 mars 1883).

ces sortes de gestions immédiatement après la comptabilité de la commune.

Les véritables gestions occultes, autres que celles qui ne sont motivées que par l'ignorance des règles de la comptabilité publique, peuvent se présenter dans deux cas principaux :

1° Un ordonnateur ou plusieurs particuliers dissimulent des recettes pour s'en constituer une caisse non soumise au contrôle de la loi ;

2° Un ordonnateur émet des mandats fictifs. « Ce procédé », dit le ministre de l'Intérieur dans une circulaire du 25 mars 1872 « consiste à délivrer un mandat pour une dépense qui n'a pas été faite ou pour une dépense autre que celle qui a été faite : il suppose un créancier imaginaire ou un créancier complaisant qui, associant sa complicité à celle de l'ordonnateur, consent à exagérer une facture ou même à la dénaturer ». Dans ce cas c'est au comptable de la commune de s'assurer si le mandat de paiement vise une dépense régulière et correspondant à un service réel.

D'une manière générale on peut dire que pour qu'il y ait gestion occulte, il faut qu'il y ait eu maniement de deniers publics par une personne n'ayant aucun titre légal. La jurisprudence de la Cour des comptes a toujours admis que les termes deniers publics comprennent aussi les valeurs de portefeuille.

A quel moment les deniers deviennent-ils publics et donnent-ils lieu par là même à gestion de fait ? La Cour

des comptes a décidé que c'était à partir de la perception par le comptable de fait.

Une hypothèse se présente assez fréquemment. Des particuliers offrent de souscrire pour contribuer aux dépenses d'un travail public effectué sur le territoire de la commune. Le maire touche l'argent de ces souscriptions. Est-il comptable de fait ? Assurément oui, si le conseil municipal par une délibération a accepté la souscription proposée, ou si les travaux ont été commencés sans acceptation, ce qui équivaut à une autorisation tacite.

Celui qui, sans autorisation légale s'est ainsi ingéré dans le maniement des deniers publics, doit être déclaré comptable de fait dans la limite des sommes qu'il a touchées, quand bien même les deniers perçus n'auraient pas été employés.

« Les gestions occultes sont soumises aux mêmes juridictions et entraînent les mêmes responsabilités que les gestions patentes et régulièrement décrites. Peut néanmoins le juge, à défaut de justifications suffisantes, et lorsqu'aucune infidélité ne se sera révélée à la charge du comptable, suppléer par des considérations d'équité à l'insuffisance des justifications produites » (décret du 31 mai 1862, art. 25). Ainsi donc il résulte de cet article que le comptable de fait doit soumettre son compte au même tribunal que le comptable régulier auquel il s'est illégalement substitué. Il faut remarquer ici, qu'en matière de gestion occulte, la preuve

est plus facile à établir qu'elle ne l'est habituellement. C'est ainsi que la preuve testimoniale est admise quelle que soit l'importance du litige, par exception à la règle générale formulée dans l'article 1341 du Code civil.

Dès qu'une comptabilité occulte ou de fait leur est signalée, le préfet ou le sous-préfet dirigent une enquête administrative. A la suite de cette enquête le préfet rend un arrêté pour saisir la juridiction administrative compétente. Cet arrêté n'a aucune influence sur la décision à intervenir de la part de la juridiction administrative. Suivant les cas, la juridiction saisie rendra une ordonnance de non-lieu ou décidera qu'il y a eu gestion occulte. Dans cette seconde hypothèse le comptable de fait sera invité à rendre compte dans un délai de deux mois, s'il ne veut y voir procéder à ses frais. Le comptable de fait soumet préalablement ce compte au conseil municipal. « Les dépenses portées dans le compte de la gestion occulte », dit l'article 812 de l'Instruction générale de 1859 « doivent, avant la présentation de ce compte avoir été admises, sur l'avis du conseil municipal, par un arrêté du préfet, comme ayant été faites dans un véritable intérêt communal ».

Le comptable de fait ne peut jamais être déclaré créancier. En effet les dépenses qu'il a pu faire au delà des sommes qu'il a réellement perçues, ne sont que des avances faites sur deniers privés dont la juridiction administrative ne doit pas tenir compte. Pour le recou-

vrement de ces avances le comptable de fait s'adressera aux tribunaux ordinaires (Cour des comptes, arrêt du 17 août 1880, affaire de la commune de Bazancourt).

Une question intimement liée à la précédente est celle de la nature de la gestion irrégulière. Est-ce un quasi-contrat ou un quasi-délit ? La jurisprudence de la Cour des comptes ne paraît pas fixée sur ce point. Il y a pourtant un intérêt capital pour le comptable de fait à savoir s'il pourra invoquer l'action *negotiorum gestorum*, issue du quasi-contrat de gestion d'affaires, qui lui permettra de réclamer à la commune ses déboursés dans la mesure de l'utilité qu'elle a pu retirer de sa gestion, ou simplement l'action *de in rem verso*, qui a sa source dans un quasi-délit, et qui ne lui permettra d'actionner la commune que dans la mesure où elle s'est enrichie.

La commune a sur les biens du comptable de fait l'hypothèque légale de l'article 2121 du Code civil. Cette hypothèque doit être inscrite.

Le receveur de la commune peut être déclaré responsable pécuniairement des dommages ayant résulté pour la commune d'une gestion occulte qu'il connaissait et qu'il a négligé de signaler. Un arrêt de la Cour des comptes du 25 juillet 1835 décide en effet « que le receveur qui est convaincu d'avoir eu connaissance d'une gestion occulte est responsable des sommes qu'il a sciemment laissé toucher par un comptable irrégu-

lier ». D'ailleurs, c'est le receveur municipal qui doit requérir l'inscription de l'hypothèque légale sur les biens du comptable occulte.

Les héritiers ou ayants cause du comptable irrégulier pourraient, même après 30 ans, être tenus de rendre compte de la gestion de leur auteur devant la juridiction administrative.

CHAPITRE V

COMPTABILITÉ COLONIALE

Le régime financier de nos colonies est encore réglé d'après les bases posées par le sénatus-consulte du 4 juillet 1866. Le décret du 20 novembre 1885, qui est le code actuel de la matière, n'a fait que préciser les règles d'application contenues dans ce sénatus-consulte. Le décret de 1882 a lui-même été modifié, en ce qui concerne l'ouverture des crédits provisoires, par le décret du 16 mai 1891.

Il est important de remarquer, au début de cette étude, que les dispositions du décret de 1882 ne s'appliquent pas à toutes nos colonies. En effet, on peut diviser ces colonies en deux groupes : 1^o les colonies régies par le sénatus-consulte de 1866 ou qui ont une organisation financière analogue ; 2^o les autres colonies.

Dans le premier groupe on doit ranger les trois anciennes colonies : la Martinique, la Réunion, la

Guadeloupe. Des décrets postérieurs à 1866 ont donné une organisation analogue : 1° au Sénégal (D. 25 janvier 1869) ; 2° aux établissements de l'Inde française (D. 4 février 1869) ; 3° à la Guyane (D. 23 décembre 1878) ; 4° à St-Pierre-et-Miquelon et à la Nouvelle-Calédonie (Décrets du 2 avril 1884) ; 5° aux autres établissements français d'Océanie (D. 28 décembre 1885).

Le décret de 1882 qui n'a fait que reproduire l'esprit du sénatus-consulte de 1866, s'applique donc à toutes les colonies que nous avons énumérées.

Quant aux colonies du second groupe elles sont en dehors du décret de 1882 et sont soumises à un régime financier spécial dans les détails duquel nous n'entrons pas. Les autorités financières sont dans ces colonies : le gouverneur général et le Conseil d'administration, qui rappelle le Conseil général des colonies du premier groupe.

Nous retrouvons dans la comptabilité coloniale la même séparation entre les fonctions d'ordonnateur et celles de comptable. Nous étudierons donc dans deux paragraphes ces deux catégories d'agents, en distinguant entre le service métropolitain et le service local.

A. — SERVICE MÉTROPOLITAIN

1° *Ordonnateurs*. — C'est le ministre des colonies qui est ici ordonnateur principal ; mais, comme nous

l'avons déjà vu pour la métropole, le ministre pourra déléguer son droit d'ordonnancement à des ordonnateurs secondaires. Ce sont : 1^o le gouverneur de la colonie (D. 21 mai 1898) qui a remplacé pour l'ordonnancement des services civils le directeur de l'intérieur ; 2^o l'officier du commissariat pour les services militaires ; 3^o enfin le directeur de l'administration pénitentiaire (D. 20 nov. 1882, art. 4).

Ces ordonnateurs secondaires ne peuvent émettre de mandats de paiement que dans la limite des crédits à eux délégués par le ministre des colonies. Une exception assez notable à ce principe est écrite dans le décret du 16 mai 1891. Au début de l'exercice, le gouverneur est autorisé à ouvrir des crédits provisoires, à charge d'annuler ces crédits lorsque les crédits réguliers lui seront parvenus. Toutefois, en cours d'exercice, et s'il y avait urgence, le gouverneur pourrait sans autorisation ouvrir des crédits, dans les cas où des crédits supplémentaires pourraient être accordés par décret dans la métropole pendant la prorogation des Chambres, à la condition que la colonie ne soit pas reliée par télégraphe à la France. Si le télégraphe existe dans la colonie, le gouverneur devra en référer au ministre des colonies.

Les principes relatifs à la liquidation et à l'ordonnancement des dépenses sont identiques dans les colonies et dans la métropole. Il nous faut noter cependant deux particularités inscrites dans le décret de 1882.

L'avis des ordonnances de délégation est adressé par le ministre des colonies aux ordonnateurs secondaires, et notification en est faite par le ministre des finances aux trésoriers payeurs généraux (art. 5 du décret). De plus les ordonnateurs secondaires peuvent sous-déléguer, sous leur responsabilité, et avec l'autorisation du gouverneur, une partie des crédits à eux délégués « lorsque des distances considérables les mettent dans l'impossibilité de mandater les dépenses des établissements éloignés » (art. 7 du décret).

La clôture de l'exercice est fixée : 1° au 28 février de la seconde année de l'exercice pour l'achèvement des travaux en cours non terminés pour des causes de force majeure dont il devra être justifié ; 2° au 20 mars de la seconde année pour la liquidation et le mandatement des dépenses ; 3° au 31 mars pour le recouvrement des produits et le paiement des dépenses (D. 20 nov. 1882 art. 8).

Les livres tenus par les ordonnateurs secondaires nous sont indiqués dans l'article 13 du décret de 1882. Ils sont au nombre de quatre : 1° un livre journal des crédits délégués ; 2° un livre d'enregistrement des droits des créanciers ; 3° un livre journal des mandats délivrés ; 4° un livre de comptes par chapitre de dépenses. En outre ils peuvent tenir des livres auxiliaires dans la mesure des besoins du service.

Dans les premiers jours de chaque mois, les ordonnateurs secondaires établissent une situation arrêtée

aux derniers jours du mois précédent dans laquelle ils exposent : 1° les crédits délégués ; 2° les droits constatés et liquidés ; 3° les mandats délivrés ; 4° les paiements effectués.

De plus les ordonnateurs secondaires doivent faire parvenir au comptable chargé de l'encaissement, dans les cinq premiers jours de chaque mois, un bordereau des ordres de recette ou de reversement émis dans le mois précédent.

Traites. — Aux colonies une catégorie très importante de dépenses est acquittée au moyen de traites. Ce sont les dépenses du service de la marine et les dépenses payables sur revues. Nous avons antérieurement exposé le fonctionnement de ce système.

2° *Comptables.* — Le trésorier payeur général est, pour chaque colonie, le comptable chargé d'opérer le recouvrement des recettes et de payer les dépenses inscrites au budget de l'Etat pour le service colonial. Dans quelques grandes colonies on trouve des trésoriers particuliers et des percepteurs (ces derniers nommés par le gouverneur de la colonie), mais ces agents confondent leurs opérations dans celles du trésorier payeur général, et celui-ci est seul justiciable de la Cour des comptes (D. 31 mai 1862, art. 641).

Les recettes et les dépenses s'effectuent aux colonies suivant des règles absolument identiques à celles appliquées dans la métropole.

Le trésorier envoie au début de chaque mois un bor-

dereau à l'ordonnateur secondaire et ce bordereau est la contre-partie du bulletin mensuel transmis par l'ordonnateur au comptable. A l'aide de ces deux catégories de pièces, le ministre sera facilement à même de contrôler du même coup l'ordonnateur secondaire et le comptable.

Les recettes du service colonial inscrites au budget de l'Etat sont centralisées au ministère des finances. Quant aux dépenses, elles sont centralisées au ministère des colonies.

B. — SERVICE LOCAL

1^o *Ordonnateurs*. — Depuis le décret du 21 mai 1898, le gouverneur a remplacé le directeur de l'intérieur pour l'ordonnancement des dépenses présentant un intérêt local. C'est donc désormais le gouverneur qui tout à la fois prépare le projet de budget local et délivre les mandats de paiement, une fois le budget voté, dans la limite des crédits ouverts. Toutefois, si le pouvoir d'ordonnancement du gouverneur est arrêté par les crédits consentis par le Conseil général, l'article 63 du décret du 20 novembre 1882 laisse au gouverneur le soin de répartir, s'il y a lieu, entre les divers articles du budget, les crédits votés par chapitre. Cet article dispose en effet : « La spécialité des crédits demeure exclusivement renfermée dans la limite des chapitres ouverts au budget ».

Les virements, qui sont interdits d'un chapitre à l'autre à l'intérieur du budget métropolitain, depuis la loi du 16 septembre 1870, sont en ce qui concerne le budget local des colonies, autorisés pour les dépenses obligatoires. Ces virements s'effectuent par arrêté du gouverneur notifié au trésorier payeur général (D. de 1882 art. 56).

Lorsque des objets mobiliers ou immobiliers appartenant au service local ne peuvent être réemployés, mais sont encore susceptibles d'être vendus, le produit brut de ces ventes est porté en recettes au budget local de l'exercice courant, sauf exception pour les matériaux dont il aurait été fait un emploi justifié dans le service même d'où ils proviennent (art. 59 et 60, *ibid.*). La même règle s'applique aux restitutions de sommes indûment payées.

L'exercice local, qui va du 1^{er} janvier au 31 décembre, se prolonge : 1^o jusqu'au 28 février de la seconde année, pour l'achèvement des travaux en cours qui n'auraient pu être terminés au 31 décembre par suite de circonstances de force majeure dont le gouverneur devra justifier dans une déclaration ; 2^o jusqu'au 20 juin de la seconde année pour la liquidation et le mandatement des dépenses ; 3^o jusqu'au 30 juin de la seconde année pour les recouvrements et paiements.

La déchéance quinquennale s'applique aux colonies. Cette prescription est reculée d'un an pour les créanciers habitant hors du territoire de la colonie.

Après le 20 juin, terme fixé pour la liquidation et le mandatement, les dépenses peuvent être mandatées sur l'exercice courant au chapitre spécial des exercices clos.

Le gouverneur envoie, chaque soir, au trésorier payeur général un bordereau des mandats qu'il a délivrés sur sa caisse dans la journée. Aux mandats sont jointes les pièces justificatives. Le trésorier général examine les pièces et les mandats, puis s'il reconnaît que tout est régulier, il garde les pièces justificatives et renvoie au gouverneur les mandats revêtus de son visa. Ce dernier est chargé du soin de faire parvenir les mandats aux ayants droit. En même temps que les mandats, le trésorier payeur général doit renvoyer au gouverneur le bordereau d'émission sur lequel il mentionne les bordereaux qu'il a visés. Enfin le gouverneur après avoir apposé au bas du bordereau d'émission sa quittance des dites pièces, le retourne au comptable chargé du paiement (D. de 1882 art. 75 et 77).

Le gouverneur doit, pour les opérations relatives au service local, tenir les livres suivants : 1° Un journal général où il inscrit les opérations journalières ; 2° Un sommier ou grand livre des comptes ouverts sur lequel est reporté chaque article du journal. A côté de ces deux livres principaux le gouverneur tient encore des livres auxiliaires.

Tous les trois mois le gouverneur adresse au mi-

nistre des colonies le relevé sommaire de toutes les opérations de recette et de dépense figurant dans sa comptabilité.

C'est le conseil général de la colonie qui a voté le budget; c'est aussi cette assemblée qui entendra les comptes du gouverneur. L'article 110 du décret de 1882 nous indique dans quelle forme doit être présenté ce compte. Il doit comprendre : « 1° un tableau général présentant, par nature de produits pour les recettes, et par chapitre pour les dépenses, tous les résultats de la situation définitive de l'exercice expiré, lesquels servent de base au règlement définitif du budget dudit exercice ; 2° un tableau de l'origine des crédits ; 3° des développements destinés à faire connaître avec les détails propres à chaque nature de services, pour les recettes : les prévisions du budget, les droits acquis à la colonie, les recouvrements effectués, les restes à recouvrer ; pour les dépenses : les crédits résultant soit du budget, soit des autorisations supplémentaires, les dépenses liquidées, les paiements effectués, les créances restant à payer ; 4° la comparaison des dépenses avec les prévisions du budget ; 5° la situation du fonds de réserve ; 6° la situation des emprunts et autres services se rattachant directement ou indirectement à l'exécution des services locaux ; 7° enfin tous les développements de nature à éclairer l'examen des faits relatifs à la gestion administrative ou financière de l'exercice et à en compléter la justification. »

L'article 110, dont nous venons de citer le texte, dispose que le compte de l'ordonnateur est soumis au conseil général. En réalité, les comptes d'exercice, tant du gouverneur que des autres ordonnateurs secondaires, sont soumis à une commission de trois membres issue du conseil privé. C'est seulement après ce premier examen que le conseil général sera appelé à statuer définitivement.

2° *Comptables du service local.* — Nous étudierons, dans deux paragraphes distincts : a) le trésorier payeur et ses subordonnés ; b) les autres comptables qui ne dépendent pas du trésorier payeur et, par leurs opérations, n'engagent pas sa responsabilité.

a) *Trésorier payeur et agents subordonnés.* — Comme en France, les trésoriers payeurs généraux des colonies sont nommés par décret du président de la République et tenus de déposer un cautionnement.

Le trésorier payeur général, aussi bien pour le service local que pour le service métropolitain, est le comptable supérieur chargé des recouvrements et des paiements.

L'article 178 du décret du 20 novembre 1882 énumère les recettes, dont le recouvrement est à la charge du trésorier payeur : « Le trésorier payeur est chargé, dans chaque colonie, de la perception des produits directs et des droits de douane, de celle des produits divers et en général du recouvrement de tous les droits

produits et impôts appartenant au service local, toutes les fois que ce recouvrement n'a pas été attribué à d'autres comptables. » A part les droits de douane, les trésoriers généraux encaissent donc les mêmes produits en France et aux colonies.

Les trésoriers généraux et particuliers délivrent aux parties versantes des récépissés à talon, qui pour être libératoires envers le Trésor, doivent être, dans les vingt-quatre heures, visés et séparés de leur talon par le gouverneur ou son délégué. Le gouverneur rend les récépissés aux parties et garde les talons qu'il adresse tous les mois aux trésoriers généraux, chargés de les transmettre, après vérification au ministère des finances (D. de 1882, art. 175 et 176).

Les récépissés sont enregistrés sur des livres tenus à cet effet par le gouverneur. Les résultats de ces enregistrements sont comparés chaque mois avec les bordereaux détaillés de récépissés, que les trésoriers payeurs sont tenus d'établir et que les gouverneurs adressent au ministre des finances après les avoir dûment certifiés (*Ibid.*, art. 177).

Quant aux dépenses, c'est le trésorier payeur général qui sera seul chargé de les acquitter. Si la colonie est assez étendue pour qu'il y ait des trésoriers particuliers et des percepteurs, ceux-ci pourront être appelés par le trésorier général à concourir à l'acquittement des dépenses ; mais, dans tous les cas, le service s'ef-

fectuera sous l'entière responsabilité du trésorier général.

Les règles générales applicables, dans la métropole, au service des paiements, se retrouvent dans la comptabilité coloniale. L'ordonnateur a encore ici le droit de réquisition pour exiger le paiement de la part du comptable.

En outre des attributions déjà énumérées, les trésoriers généraux sont chargés du service de la caisse des invalides, de la caisse des gens de mer, de la caisse des prises et de tous autres services dont la gestion leur est spécialement confiée par les lois, décrets ou arrêtés. Ils sont préposés de la caisse des dépôts et consignations.

Les écritures du trésorier général sont tenues en partie double. Elles se composent de livres élémentaires ou de première écriture, d'un journal général, d'un grand livre, de livres auxiliaires et de détail, de carnets d'ordonnances, présentant, par chapitres et, lorsqu'il y a lieu, par article du budget, le montant des crédits dont l'avis est parvenu, les distributions mensuelles de fonds, l'émission des mandats de paiement effectuée sur ces crédits (*ibid.* art. 171).

« Les trésoriers payeurs remettent en double expédition aux ordonnateurs secondaires et au gouverneur, dans les premiers jours du mois, par exercice et par nature de recettes, un état comparatif présentant, pour le mois expiré, et pour les mois antérieurs, savoir :

1^o les sommes à recouvrer ; 2^o les sommes recouvrées ; 3^o les restes à recouvrer. Une de ces expéditions leur est rendue revêtue du visa du fonctionnaire compétent (*ibid.* art. 181).

Au-dessous des trésoriers payeurs, viennent dans les grandes colonies, des trésoriers particuliers correspondant aux receveurs particuliers des finances de la métropole, et des percepteurs. Ces agents subordonnés gèrent sous le contrôle et la responsabilité du trésorier payeur général auquel ils rendent compte de leurs opérations.

Les trésoriers particuliers, comme leur chef hiérarchique le trésorier général, doivent transmettre, à la fin de chaque mois, au ministre des finances, la balance de leur grand livre, la copie de leur journal et tous autres documents déterminés par les instructions.

Les percepteurs sont en même temps receveurs des communes, des hospices et des établissements de bienfaisance. Ils sont, pour ce qui regarde ces gestions, justiciables du conseil privé.

Comme dans la métropole, les trésoriers généraux sont responsables des opérations effectuées par les trésoriers particuliers, sauf le cas de force majeure. Les trésoriers particuliers répondent à leur tour, et sous les mêmes réserves, des percepteurs placés sous leurs ordres.

L'article 209 du décret de 1882 dispose que les trésoriers payeurs généraux et les trésoriers particuliers

ont un délai de deux ans et demi pour l'apurement des contributions directes. Dans les limites de ce délai ils doivent avoir recouvré tous les produits qu'ils ont respectivement pris en charge.

Au 30 juin les trésoriers payeurs dressent par arrondissement financier, un état des restes à recouvrer de l'exercice parvenu à son terme ; et cet état doit être visé par le gouverneur pour servir de titre de perception à la nouvelle prise en charge de ces sommes sur l'exercice courant.

Au 30 juin de la troisième année, le trésorier payeur et le trésorier particulier sont tenus de solder de leurs deniers personnels les sommes qui n'auraient pas été recouvrées au admises régulièrement en non valeurs, sauf leur recours contre les percepteurs. A partir de cette date, le percepteur a un délai d'un an pour effectuer le recouvrement des sommes que le trésorier général et le trésorier particulier auraient ainsi avancées au Trésor.

Le trésorier payeur général est seul justiciable de la Cour des comptes. Il englobe dans sa comptabilité personnelle les opérations de ses subordonnés.

Quant aux trésoriers particuliers et aux percepteurs ils sont justiciables du conseil privé.

b) *Comptables spéciaux*. — Les produits des contributions indirectes, de l'enregistrement, et des postes et télégraphes sont recouvrés par des comptables spéciaux (D. de 1882 art. 178 *in fine*).

Contributions indirectes. — Dans quelques grandes colonies il existe un receveur spécial des contributions indirectes. Dans les colonies moins importantes, ce service est confié au trésorier payeur général.

Quand il existe un receveur central des contributions indirectes, cet agent centralise les opérations de ses subordonnés et porte à la caisse du trésorier général ses fonds de recette. Le receveur central est justiciable du conseil privé ; et comme le trésorier général, il embrasse dans son compte de gestion les recettes et les dépenses de ses subordonnés.

Enregistrement. — Dans les colonies, comme en France, il n'existe pas de receveur central de l'enregistrement, et chaque comptable est responsable de ses opérations devant le conseil privé. Les receveurs de l'enregistrement doivent dresser un bordereau en double expédition de leurs opérations, l'un pour le chef de service, qui dressera un bordereau général, l'autre pour le conseil privé. C'est encore le trésorier payeur général qui centralise les fonds de recette des comptables de l'enregistrement.

Postes et Télégraphes. — Les receveurs des postes et télégraphes sont soumis dans les colonies aux mêmes règles de comptabilité que dans la métropole, et ils encaissent les mêmes produits. Leurs opérations viennent se confondre dans les écritures d'un receveur central qui, dans chaque colonie est seul justiciable du Conseil privé.

Règles générales sur la responsabilité des comptables spéciaux. — En fin d'exercice chacun de ces comptables spéciaux dresse un état des sommes qu'il lui a été impossible de recouvrer, et il y joint les pièces justificatives. De son côté, le chef du service dans la colonie distingue, dans un bordereau général, parmi ces restes à recouvrer, ceux qui devront être laissés à la charge du comptable et ceux qui devront être admis en non valeurs. Les sommes qui ne sont pas d'un recouvrement désespéré sont aussi mentionnées sur le bordereau général, et reportées à l'exercice suivant. Le gouverneur, en conseil privé, statue définitivement sur la responsabilité du comptable, sauf appel au ministre des colonies et au Conseil d'Etat.

APPENDICE

DE LA COMPTABILITÉ DES FABRIQUES

La loi du 26 janvier 1892 (art. 78) est venue déclarer que les comptes et budgets des fabriques sont assujettis à toutes les règles de la comptabilité des autres établissements publics. Aussi le décret du 27 mars 1893 qui forme le code actuel de la comptabilité des fabriques déclare applicables au receveurs de ces établissements publics toutes les dispositions légales ou réglementaires qui concernaient les receveurs des hospices et autres établissements de bienfaisance, et notamment celles de l'arrêté consulaire du 19 vendémiaire an XII sur les recouvrements et la conservation des droits.

Le budget de chaque exercice est proposé par le bureau des marguilliers, délibéré par le conseil de fabrique dans la session de Quasimodo et approuvé par l'Evêque (D. 30 décembre 1809).

L'exercice se prolonge jusqu'au 1^{er} mars de la seconde année pour l'ordonnancement, et jusqu'au

15 mars de la même année pour les recouvrements et paiements.

Ordonnateur. — L'ordonnateur sur les mandats duquel seront acquittées par le comptable les dépenses de la fabrique est ici le président du bureau des marguilliers.

L'ordonnateur de la fabrique devra se renfermer, pour l'émission des mandats de paiement, dans les limites des crédits consentis par le budget.

Les livres tenus par le président du bureau des marguilliers, en sa qualité d'ordonnateur, sont les suivants : 1° un livre d'enregistrement des droits des créanciers ; 2° un livre des mandats délivrés. Si le comptable est un percepteur ou un receveur spécial, l'ordonnateur tiendra en outre un carnet d'enregistrement des titres de perception qu'il remet au comptable.

Suivant les principes généraux, l'ordonnateur devra rendre compte au conseil de fabrique dans la session de Quasimodo. Le compte est dressé en quatre expéditions destinées : au conseil de fabrique, à l'évêque, au maire, à la juridiction administrative chargée de juger le compte du comptable.

Le compte de l'ordonnateur présentera :

a) *En recettes* :

1° La nature des recettes ;

2° Les évaluations primitives ;

- 3° La situation définitive des droits constatés ;
- 4° Les recouvrements effectués au cours de l'exercice et durant les délais complémentaires ;
- 5° Les restes à recouvrer.

b) *En dépenses :*

- 1° Les articles de dépense du budget ;
- 2° Le montant des crédits concédés ;
- 3° Le montant des paiements effectués ;
- 4° Les restes à payer ;
- 5° Les crédits à annuler.

Comptable. — L'article 5 du décret du 27 mars 1893 prévoit trois cas :

1° Les fonctions de comptable de la fabrique sont remplies par les trésoriers de ces établissements tels qu'ils ont été institués par le décret de 1809.

2° En cas de refus du trésorier, ces fonctions peuvent être dévolues à une personne choisie par le Conseil de fabrique hors de son sein et qui prend le nom de receveur spécial de la fabrique. Ce receveur spécial ne peut gérer le service de fabriques appartenant à des cantons différents.

3° Enfin s'il n'y a ni trésorier, ni receveur spécial, c'est le percepteur de la réunion dans laquelle est située l'église paroissiale qui sera comptable de la fabrique.

Au cas où la ville serait divisée en plusieurs arrondissements de perception, le ministre des finances désignerait le percepteur compétent.

En Algérie les receveurs des contributions directes remplacent les percepteurs pour ces attributions spéciales.

Le trésorier nommé par le bureau des marguilliers prête serment devant le conseil de fabrique, mais n'est pas assujéti à un cautionnement. Il n'y a pas incompatibilité entre les fonctions de trésorier d'une fabrique et l'exercice d'une profession ou d'une industrie quelconque. Au contraire les receveurs spéciaux et les percepteurs receveurs doivent déposer des cautionnements en numéraire ou en rentes sur l'Etat (D. de 1893 art. 15).

Le trésorier de la fabrique est chargé de procurer la rentrée de toutes les sommes dues à la fabrique, soit comme faisant partie de son revenu annuel, soit à tout autre titre (D. 30 décembre 1809, art. 25). Toutefois les oblations et les droits perçus à l'occasion des cérémonies du culte, conformément aux tarifs légalement approuvés, peuvent être reçus par le curé ou desservant, ou par l'ecclésiastique par lui délégué, moyennant la délivrance à la partie versante d'une quittance détachée d'un registre à souche, et à la charge de versement au comptable de la fabrique tous les mois et plus fréquemment, s'il en est ainsi décidé par l'évêque. Ce versement est effectué tant en deniers qu'en quittances (D. 27 mars 1893, art. 3).

Lorsque le produit des quêtes au profit de la fabrique n'est pas versé dans un tronc spécial, ce produit

est encaissé tous les mois par le trésorier. De même, du produit de la location des chaises quand elle n'est pas affermée. Dans les deux cas, l'encaissement est fait par le comptable sur la présentation de deux états certifiés, délivrés, sous sa responsabilité, par le président du bureau des marguilliers.

Le comptable de la fabrique assiste à toutes les levées de tronc, et il en est dressé procès-verbal par le bureau des marguilliers.

En ce qui concerne l'acquittement des dépenses, le comptable de la fabrique devra se conformer aux règles générales que nous avons souvent énoncées. Il ne devra payer que sur mandat de l'ordonnateur et devra, avant de payer, s'assurer : 1^o qu'il y a crédit ouvert au budget ; 2^o que les pièces justificatives annexées au mandat sont régulières ; 3^o que la partie prenante est capable de donner quittance.

Le décret de 1893 prévoit, dans son article 4, le cas où, par suite de l'éloignement, le trésorier serait appelé à remplir pour le compte du receveur spécial certaines fonctions de régisseur de dépenses. A cet effet le président du bureau établit au nom du trésorier un mandat d'avance permanente, sans aucune mention de crédit ni d'exercice. Le receveur spécial ou le percepteur délivrent au trésorier les fonds contre la remise du mandat quittancé. Le trésorier ne paie jamais de cette façon que les menues dépenses de la célébration du culte.

Si le comptable de la fabrique est le trésorier-marguillier, la garde des fonds est partagée entre le curé, le trésorier et le président du bureau qui ont chacun une clef de la caisse. Nulle somme ne pourra être extraite de la caisse sans une autorisation du président du bureau et sans un récépissé qui y sera déposé (D. 30 décembre 1809, art. 50 et 52).

Lorsqu'il y a un receveur spécial, seul il a la garde des fonds.

Les livres tenus par le comptable de la fabrique sont les suivants : 1° un journal à souche pour l'enregistrement des recettes et la délivrance des quittances aux parties versantes ; 2° un livre journal de caisse sur lequel le comptable porte chaque jour le total des recettes inscrite sur le journal à souche, et le détail des dépenses, au fur et à mesure de leur acquittement ; 3° un livre de détail, tenu par exercice, et sur lequel sont classées, par article du budget, les opérations effectuées.

Si c'est le percepteur qui est chargé du service de la fabrique, il tiendra, pour cette gestion, les mêmes livres que pour les gestions communales et hospitalières dont il peut aussi être chargé.

Il est utile de noter que les trésoriers et les receveurs spéciaux tiennent leurs écritures en partie simple ; alors que celles du percepteur sont tenues en partie double.

Le comptable de la fabrique doit porter ses fonds

de recette à la caisse du receveur des finances de l'arrondissement où est située la fabrique. Ces fonds produisent intérêt, et il en est délivré récépissé.

Nous avons maintenant à dire quelques mots du contrôle auquel sont soumis les comptables des fabriques.

Si le comptable de la fabrique est le trésorier ou un receveur spécial, le bureau des marguilliers se fera remettre tous les trois mois un bordereau de leurs opérations. De plus le bureau peut, à toute époque, vérifier la situation de caisse et de portefeuille du trésorier et du receveur spécial, sans préjudice du droit de l'évêque, au regard seulement du marguillier trésorier (D. 1893, art. 13).

Quant aux percepteurs, leur comptabilité en tant que comptables de la fabrique est contrôlée par leur chef hiérarchique, le receveur des finances. De plus, les percepteurs comme les receveurs spéciaux, sont soumis aux vérifications de l'inspection générale des finances (D. 1893 art. 5 et 13).

A la fin de la gestion annuelle, le comptable de la fabrique devra présenter le compte de ses opérations. Si les revenus ordinaires de la fabrique ne dépassent pas 30.000 francs, le compte sera jugé par le conseil de préfecture. Au-dessus de cette somme la Cour des comptes serait compétente. Toutefois, dans le cas où une église métropolitaine ou cathédrale a, en même temps, le caractère d'église paroissiale, les comptes à

rendre par le comptable de la fabrique sont toujours soumis à la Cour des comptes, quel que soit le chiffre des revenus (D. 18 juin 1898).

Le compte du comptable est divisé en trois parties :
1^o opérations des trois premiers mois de l'année sur l'exercice précédent (Inst. gén. des finances, art. 1534) ;
2^o opérations de l'année et de la période complémentaire ; 3^o opérations hors budget.

Au compte sont jointes les pièces justificatives.

Avant d'être transmis au conseil de préfecture ou à la Cour des comptes, le compte est soumis aux marguilliers qui en dressent un rapport remis au conseil de fabrique dans la session de Quasimodo.

A la différence des autres comptables, l'hypothèque légale n'est inscrite sur les biens des comptables des derniers des fabriques que sur l'autorisation du juge des comptes. Cette hypothèque est inscrite à la requête du président du bureau des marguilliers ou de toute autre personne désignée par le juge des comptes. Elle peut également l'être à la requête du receveur des finances si le comptable est un percepteur.

Outre la responsabilité pécuniaire qui peut résulter pour le comptable de la fabrique de l'hypothèque légale prise sur ses biens, conformément aux articles 2121 et 2122 ou Code civil, ce comptable peut encore encourir une responsabilité pénale au cas de retard dans la présentation de ses comptes. Le juge des comptes peut,

dans cette hypothèse, prononcer contre lui une amende.

De plus les trésoriers et receveurs spéciaux qui, malgré cette condamnation à l'amende, n'auraient pas produit leurs comptes dans le délai d'un mois à partir de la notification du juge des comptes, seraient, de plein droit, relevés de leurs fonctions de comptables à l'expiration de ce délai, et remplacés dans les dites fonctions par le percepteur des contributions directes. Celui-ci est chargé, sous sa responsabilité, si l'hypothèque légale n'a pas encore été inscrite sur les biens du comptable auquel il succède, d'en requérir l'inscription (D. 18 juin 1898 modifiant l'art. 17 du D. 27 mars 1893).

VU :

Le Président de la thèse,
EDMOND VILLEY.

VU :

Le Doyen,
EDMOND VILLEY.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER :

Le Recteur de l'Académie de Caen,
E. ZEVORT.

TABLE DES MATIÈRES

	Pages
BIBLIOGRAPHIE	I
INTRODUCTION. — Notions générales sur la comptabilité	1
CHAPITRE I. — Origines historiques de notre comptabilité publique.	9
CHAPITRE II. — Des ordonnateurs et des comptables de l'Etat.	52
Section I. — Des ordonnateurs.	54
a) Constatation de la dette	58
b) Liquidation de la dette	58
c) Ordonnancement et différentes espèces d'ordonnances	61
d) Contrôle préventif de l'ordonnancement	70
e) Formalités préliminaires au paiement	77
f) Comptes des ordonnateurs et contrôle <i>a posteriori</i>	80
g) Responsabilité des ordonnateurs	86
Section II. — Des comptables	90
I. — <i>Comptables en deniers</i>	91

	Pages
§ 1. Notions générales communes avec différents comptables	91
A. Recettes	95
B. Paiements	101
<i>a</i>) Déchéance quinquennale	111
<i>b</i>) Opposition	117
<i>c</i>) Paiement réclamé après le 30 avril	122
<i>d</i>) Perte du titre du créancier	122
<i>e</i>) Refus de paiement	122
§ 2. Etude de la comptabilité des principaux comptables de l'Etat	125
A. Comptables rattachés directement au ministère des Finances	126
<i>a</i>) Service du Trésor public à Paris.	126
<i>b</i>) Trésoriers payeurs généraux	131
<i>c</i>) Receveurs des finances	145
<i>d</i>) Percepteurs	148
B. Comptables des administrations financières	152
<i>a</i>) Contributions indirectes	152
<i>b</i>) Enregistrement, timbre et domaines	157
<i>c</i>) Douanes.	162
C. Agents des postes et télégraphes	166
D. Agents comptables des manufactures de l'Etat	171
E. Comptabilités spéciales et comptabilités d'ordre	171
<i>a</i>) Etablissements publics d'enseignement secondaire et supérieur	171
<i>b</i>) Service des traites de la marine	175
<i>c</i>) caissier général des chemins de fer	

	Pages
de l'Etat.	174
d) Caissier agent comptable de la Monnaie.	175
e) Agent comptable des chancelleries diplomatiques et consulaires . .	175
f) Agent comptable de la Légion d'Honneur	175
g) Agent comptable des virements de comptes.	175
§ 3. Contrôle des comptables en deniers . .	176
a) Phase administrative	178
b) Phase judiciaire	180
§ 4. Responsabilité des comptables en deniers et garanties de l'Etat sur les biens des comptables.	189
A. Responsabilité	189
B. Garanties.	195
a) Cautionnement	195
b) Privilège	204
c) Hypothèque légale	209
II. — <i>Comptables en matières.</i>	212
CHAPITRE III. — Comptabilité départementale . . .	220
CHAPITRE IV. — Comptabilité communale	228
a) Comptabilité des hospices	233
b) Comptabilité de fait	236
CHAPITRE V. — Comptabilité coloniale.	243
A. Service métropolitain.	244
B. Service local.	248
APPENDICE. — Comptabilité des fabriques	259



